

Skatteministeriet

Den - 2 MRS. 2005

Til

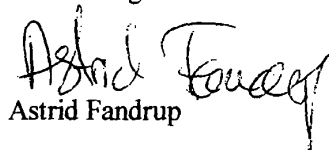
Folketingets Skatteudvalg

L 121. Forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove (Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen).

Til udvalgets orientering fremsendes hermed indkomne høringssvar:

Advokatrådet
Arbejderbevægelsens Erhvervsråd
Dansk Automobilforhandler Forening
Danmarks Rederiforening
Dansk Industri
Finansrådet
Foreningen af Statsautoriserede Revisorer
Foreningen Danske Revisorer
Forsikring & Pension
Håndværksrådet
Frederiksberg Kommune
Københavns Kommune
Skatterevisorforeningen
Registrerede Revisorer
Told- og Skattestyrelsen

Med venlig hilsen


Astrid Fandrup

Advokatrådet

Skatteministeriet
Att.: Jesper Leth Vestergaard
Nicolai Eigtves Gade 28
1402 København K.

KRONPRINSESSEGADE 28
1306 KØBENHAVN K
TLF. 33 96 97 98
FAX 33 36 97 50

DATO: 27-01-2005
J.NR.: 04-012702-04-2800
REF.: Hro/Kfp

Høringsvar – Forslag til lov om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove

Skatteministeriet har ved en e-mail af 15. december 2004 anmodet Advokatrådet om en udtalelse vedrørende ovennævnte lovforslag.

Lovforslaget har været forelagt Advokatrådets Skatteudvalg og Advokatrådet skal på denne baggrund knytte følgende bemærkninger til lovforslaget.

Tvungen sambeskatning

Bemærkningerne indeholder ingen nærmere begrundelse for forslaget om at gøre sambeskatningen tvungen indenfor Danmark, og helt generelt er det svært at se behovet herfor. Således vedrører de "huller", som Skatteministeriet mener at have fundet, alene den internationale sambeskatning. I forhold til EU-retten er det samtidig svært at se, at det skulle gøre nogen forskel, hvis man i stedet gav mulighed for at vælge sambeskatning til eller fra generelt for hele verden. En koncern ville således have 3 muligheder: ingen sambeskatning overhovedet, fuldstændig dansk sambeskatning eller fuldstændig international sambeskatning.

Koncernbegrebet

Samtidig forekommer lovforslagets definition af de selskaber, der er omfattet af sambeskatningen (den foreslåede affattelse af selskabsskattelovens § 31, stk. 3) uhensigtsmæssig. Det foreslås således, at anvende kursgevinstlovens definition af koncernforbundne selskaber. Kursgevinstlovens kriterium er groft set, at to selskaber er koncernforbundne, hvis den samme aktionærkreds har mere end 50% af aktiekapitalen og/eller stemmerne i begge selskaber. Der er ingen nærmere definition af udtrykket "samme aktionærkreds", og det er meget usikkert, hvordan udtrykket skal forstås i praksis. Meget muligt skal to selskaber anses som koncernforbundne, blot en hvilken som helst gruppe af personer, selskaber og fonde tilsammen ejer mere

Advokatrådet

end 50% af aktierne eller stemmerettighederne i begge selskaber. Denne fortolkning vil i mange situationer give uacceptable resultater.

Som det første eksempel herpå kan man forestille sig to selskaber A og B, der ikke er koncernforbundne, da de har helt forskellige aktionærer. A ejer 80% af aktierne i selskabet C og 20% af aktierne i selskabet D. B ejer 20% af aktierne i C og 80% af aktierne i D. I denne situation vil A være koncernforbundet med C, ligesom B vil være koncernforbundet med D. Da A og B tilsammen ejer hele kapitalen i både C og D, vil C og D imidlertid også være koncernforbundne, selvom de har forskellige hovedaktionærer. Når den tvungne danske sambeskatning skal omfatte alle koncernforbundne selskaber, skal A sambeskattes med C og D, medens B også skal sambeskattes med C og D. Man bør overveje, om der er behov for obligatorisk sambeskatning i denne situation.

I et andet eksempel ejer de ikke koncernforbundne selskaber E, F og G hver 33,3 pct. af aktiekapitalen i selskabet H. Samtidig ejer E 60% af aktiekapitalen i det børsnoterede selskab I, hvor de øvrige aktier ejes af forskellige tredjemænd. E og I er utvivlsomt koncernforbundne. Hvis F herefter på Fondsbørsen køber en mindre aktiepost i I (for eksempel 2%), vil H og I imidlertid også blive koncernforbundne, da E og F tilsammen ejer over 50% af aktierne i begge selskaber. Dermed skal H indgå i sambeskatning med E, uden at E har haft nogen som helst indflydelse herpå.

Som yderligere eksempler kan nævnes, at statslige aktieselskaber vel nærmest pr. definition vil være koncernforbundne, og at selskaber, hvor større aktieposter (men dog under 50%) er ejet af institutionelle investorer som f.eks. LD og ATP, muligvis kan risikere at blive koncernforbundne, hvis blot enkelte af de øvrige eksterne investorer er de samme.

Der kan således opstilles et større antal tilfælde, hvor definitionen af koncernforbundne selskaber vil give uensigtsmæssige resultater, og disse tilfælde vil fremkomme i et ikke ubetydeligt antal. Resultatet i det andet eksempel understøttes i øvrigt af en enkelt konkret sag (TfS 1999.976), hvor tre uafhængige selskaber i fællesskab ejede adskilte koncerner i tre forskellige lande, herunder Danmark. Ingen af de tre selskaber ejede over 50% af nogen koncern. Ligningsrådet antog ikke desto mindre, at selskaberne i den danske koncern var koncernforbundne med selskaberne i de udenlandske koncerner. Samlet må det derfor anbefales at præcisere definitionen af koncernforbundne selskaber, helst i selve lovtæksten.

Koncernforbindelse i en del af året

Såfremt der kun har været koncernforbindelse i en del af et år, skal der kun aflægges regnskab for den periode, hvor der har været koncernforbindelse, jf. den foreslåede SEL § 31, stk. 5, 4. pkt.. Dette må antages at afføde en del praktiske problemer, som kan beskrives i følgende eksempel, hvor alle selskaber forudsættes at være danske.

Advokatrådet

Koncern A, der har kalenderårsregnskab, sælger pr. 29/6 datterselskabet X til koncern B, der ligeledes har kalenderårsregnskab. A skal i henhold til ovennævnte bestemmelse selvangive og beskattes af X's indkomst for perioden 1/1-28/6, medens B skal selvangive og beskattes af indtægten i perioden 29/6-31/12. Det vil i en sådan situation kunne være ganske vanskeligt og omkostningskrævende at foretage en korrekt periodisering af indtægter og udgifter.

De - formentlig ganske mange - selskaber, som hvert år bliver solgt fra en koncern til en anden i løbet af året, vil ikke blot være nødsaget til at udarbejde sådanne perioderegnskaber. Det vil tillige i overdragelsesaftalen være nødvendigt til at indarbejde reguleringsklausuler for det tilfælde, at skattemyndighederne måtte ændre den valgte periodisering.

Hertil kommer, at det kan være vanskeligt at fastlægge, hvad der skal anses for den rette skæringsdag. Overtagelsesdagen kan som udgangspunkt ikke bruges, da den sjældent svarer til det skattemæssigt relevante aftaletidspunkt. Underskriftstidspunktet kan ofte heller ikke bruges, da der i mange tilfælde er knyttet sådanne forbehold til aftalen, at disse skatteretligt må anses for suspensive og dermed udskyder det skattemæssigt relevante tidspunkt for afståelsen henholdsvis erhvervelsen af det overtagne selskab. (hvis aftalen f.eks. er betinget af konkurrencemyndighedernes godkendelse, kan der være tvivl om, hvorvidt betingelsen er af en sådan art, at afståelses-/erhvervestidspunktet udskydes i skattemæssig henseende)

Ved mange overdragelser må parterne formentlig affinde sig med, at de får en eller anden tilfældig skæringsdag, som de ikke kender på forhånd, med de praktiske vanskeligheder, som dette vil medføre i relation til udarbejdelse af de krævede perioderegnskaber.

Udpegning af et administrationsselskab

I den foreslåede formulering af selskabsskattelovens § 31, stk. 7, lægges der op til, at der udpeges et administrationsselskab, der skal betale skatten for hele koncernen. Mellem danske selskaber foreslås regler om skattefordelingen internt i koncernen, der reelt indebærer, at overskudsselskaberne skal betale et beløb svarende til skatten af deres egen skattepligtige indkomst, medens underskudsselskaberne skal modtage en betaling svarende til skatteværdien af deres egne underskud. Dette svarer til det nuværende princip om fuld fordeling, som er en af de modeller for skattefordeling, der kan vælges mellem under de nuværende sambeskatningsregler. Princippet kan dog have væsentlige ulemper ud fra en forretningsmæssig synsvinkel. De underskudsgivende selskaber vil nemlig ikke altid være tilstrækkeligt motiverede til at forbedre deres resultat, når de er garanteret en betaling for deres skatteunderskud.

Solidarisk hæftelse for skattebetalingen

Advokatrådet

I den foreslåede § 31, stk. 7, er det endvidere anført, at de sambeskattede selskaber hæfter solidarisk for koncernens samlede skatteforpligtelse, hvilket umiddelbart svarer til den nuværende retstilstand. Imidlertid får den fælles hæftelse en helt ny og langtrækkende betydning, idet kredsen af sambeskattede selskaber samtidig udvides meget betydeligt. Konsekvensen heraf er med rette betegnet i dagspressen som et tilfældigt skæbnefællesskab om skatten, hvilket bliver særlig tydeligt, når man tænker på lovforslagets meget omfattende og usikre definition af, hvilke selskaber der er omfattet af en konkret sambeskatning.

Særligt for danske selskaber, hvor sambeskatning foreslås gjort obligatorisk, bør man nærmere overveje, om der egentlig er behov for den fælles hæftelse. Det enkelte selskab vil ikke have nogen som helst indflydelse på, om det får fordel af sambeskatningen, ligesom det i nogen tilfælde vil være uden mulighed for at sikre, at skatten rent faktisk afregnes af administrationsselskabet. Dette forstærkes af, at administrationsselskabet i vidt omfang kan have andre ejerforhold end andre koncernforbundne selskaber.

Virningen af den fælles hæftelse vil blive særligt ubehagelig for mindretalsaktionærerne i et selskab, der bliver omfattet af den tvungne sambeskatning med de øvrige selskaber i hovedaktionærens koncern. Hvis hovedaktionærens øvrige selskaber bukker under, vil mindretalsaktionærerne kunne lide et betydeligt tab, selv om ikke har haft indflydelse på det økonomiske sammenbrud.

Helt generelt er det svært at se, at sambeskatningen påfører skattemyndighederne en sådan væsentligt forøget risiko for at lide tab på ikke afregnede skatter, at det kan begrunde en generel solidarisk hæftelse for alle selskaberne i en sambeskatning. I det omfang, koncernen ikke har overholdt pligten til fordeling af skatterne, kan der være en risiko for en vis forøgelse af skattemyndighedernes tab, men denne risiko kan afdækkes med langt mindre indgribende midler.

Som eksempler kan nævnes, at overskudsselskaber, der ikke har betalt administrationsselskabet de foreskrevne beløb, kan pålægges solidarisk hæftelse med administrationsselskabet for det ikke afregnede beløb. Hvis koncernens skattepligtige indkomst forhøjes for et indkomstår, kan denne begrænsede solidariske hæftelse anvendes på samme måde på den fordeling af skat mellem de koncernforbundne selskaber, der udløses af forhøjelsen.

Den solidariske hæftelse medfører, at skattemyndighederne er berettigede til at modtage dividende fra samtlige koncernforbundne selskaber, indtil det fulde skattekrav er betalt (jf. konkurslovens § 47), uanset om de øvrige selskaber har haft nogen som helst fordel af den manglende afregning af skatter eller nogen som helst indflydelse på at afregning ikke er foretaget.

Advokatrådet

Genbeskatning af underskud

Særligt om den internationale sambeskatning noterer Advokatrådet med tilfredshed, at de foreslåede genbeskatningsregler er meget lempeligere end de nuværende i tilfælde af omstruktureringer indenfor en koncern.

Ved salg af et udenlandsk koncernforbundet selskab til tredjemand skal der stadig ske genbeskatning af den (teoretiske) fortjeneste, der ville være opnået, hvis man i stedet havde likvideret selskabet. Det er dog foreslået, at overgrænsen for denne genbeskatning ikke længere skal være det solgte selskabs egen genbeskatningssaldo (værdien af de underskud i selskabet, der er blevet udnyttet af andre selskaber i koncernen), men af den samlede genbeskatningssaldo for alle koncernens selskaber i samme land. Salg af et enkelt udenlandsk selskab kan således udløse en betydelig skattebyrde, og for koncerner med mange selskaber i samme land vil den reelle konsekvens af et salg ofte blive, at der skal betales skat af den samlede købesum. Resultatet kan blive, at ellers forretningsmæssigt velbegrundede salg opgives. Den omtalte ændring er ikke nærmere begrundet i forarbejderne.

Overgangsregler om genbeskatning

Endelig er det nødvendigt at knytte nogle bemærkninger til de foreslåede overgangsregler om genbeskatning, jf. lovforslagets § 8. Advokatrådet kan tilslutte sig, at der ikke bør gennemføres en omgående fuldstændig genbeskatning efter de gamle regler for de koncerner, der vælger at opgive international sambeskatning på grund af lovforslagets gennemgribende ændring af reglerne, der på mange måder vil blive mere byrdefulde for virksomhederne. Efter en umiddelbar betragtning forekommer den foreslåede løsning med at beskatte moderselskabet af datterselskabernes overskud efter sambeskatningens ophør, indtil genbeskatningssaldoen er udlignet (jf. lovforslagets § 8, stk. 6), som et konstruktivt alternativ.

Imidlertid anføres specifikt i lovforslaget, at de hidtidige genbeskatningsregler i ligningslovens § 33E fortsat finder anvendelse, indtil genbeskatningssaldiene er udlignet. Dette medfører, at de berørte koncerner ikke får glæde af de lempede genbeskatningsregler ved interne omstruktureringer og således fortsat i mange tilfælde vil risikere en urimeligt fremrykket beskatning i forbindelse med forretningsmæssigt velbegrundede omstruktureringer. Man bør overveje, om dette er en nødvendig binding af de pågældende koncerner.

Vedrørende skattefri virksomhedsomdannelse

Den foreslåede regel i lovforslagets § 6 foreskriver, at har en personligt drevet virksomhed fast ejendom eller fast driftssted i udlandet, betragtes disse aktiviteter som afstået af ejeren inden omdannelse af virksomheden.

Advokatrådet

Det er uklart, hvorvidt afståelse og dermed beskattningen anses at være sket f.eks. 31. december, hvis omdannelsen gennemføres med virkning fra 1. januar, eller om afståelsen først sker på det tidspunkt, hvor man beslutter den skattefri virksomhedsomdannelse. Dette bør præciseres i selve lovteksten.

Dernæst bør man, i alt fald i bemærkningerne, præcisere, at alle aktiver og passiver fortsat skal overdrages til selskabet, hvilket betyder, at et fast driftssted i udlandet og en fast ejendom i udlandet også skal følge med over i selskabet, medmindre de pågældende aktiviteter udgør en virksomhed for sig selv, og man ønsker at holde dem uden for omdannelsen, eller man ønsker at bruge virksomhedsomdannelseslovens § 2, stk. 1, nr. 2, 2. pkt., om at en ejendom altid kan holdes uden for en omdannelse.

For det tredje synes det at være uklart, hvordan den avance, der realiseres efter forslaget til virksomhedsomdannelseslovens § 5 skal behandles. I det omfang der er tale om en omdannelse med samtlige aktiver og passiver, herunder de i udlandet værende aktiver og passiver, er det vigtigt at få afdækket, om avancen kan medregnes i virksomhedsskatteordningen frem til 31. december i året før omdannelsen og dermed i det opsparede overskud, der kan indgå i omdannelsen med den konsekvens, at aktiernes anskaffelsessum nedsættes med beløbet, jf. virksomhedsskatteovens §§ 16 og 16 A.

I det omfang avancen ikke kan indgå i virksomhedsordningen og dermed opspares som overskud, vil der i disse situationer være tale om en meget bebyrdende beskatning af skatteyderen, hvis skatteyderen har fast driftssted eller fast ejendom i udlandet. En sådan regel vil givetvis være i strid med EU-retten, da man herved i forbindelse med etablering i udlandet kan få problemer, hvis man på et senere tidspunkt ønsker at gå over til selskabsform.

Sker der alene en virksomhedsomdannelse med en del af aktiverne, bør det afdækkes, hvorvidt den avance, der realiseres efter virksomhedsomdannelseslovens § 5, valgfrit kan placeres i den virksomhedsskatteordning, man fortsætter med, eller man eventuelt tvangsmæssigt skal holde det uden for virksomhedsskatteordningen, f.eks. i den situation, hvor de pågældende aktiver og passiver indgår i selskabet.

Som minimum bør der i forarbejderne anføres bemærkninger om ovenstående situationer, idet det pågældende lovforslag til ny virksomhedsomdannelseslovs § 5 ikke ses at tage højde herfor.

Med venlig hilsen

Henrik Rothe

Skatteministeriet

21. januar 2005

jl@skm.dk

ss@skm.dk

Vedr. L 153 - Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen

AERådet har følgende kommentarer til ovennævnte lovforslag:

AERådet har som deltager i arbejdet i Sambeskatningsudvalget anbefalet, at der sker en reel indskrænkning af mulighederne for international sambeskatning, fordi der med de gældende regler er et subsidie med flere uheldige egenskaber:

- de favoriserer investering i udlandet frem for i Danmark,
- de medfører et betydeligt provenutab for staten,
- der kræves et omfattende kontrolapparat,
- trods kontrol er der - jf. de historiske erfaringer - risiko for misbrug,

jf. i øvrigt mindretalsudtalelsen i "Rapport fra Sambeskatningsudvalget".

AERådet kan derfor tilslutte sig lovforslaget, der indebærer indførelse af det såkaldte globalpuljeprincip, en ordning som mindretallet også havde peget på som led i en reel indskrænkning af mulighederne for adgangen til international sambeskatning.

Hvad angår anvendelsen af provenugevinsten ved ændringen af reglerne for international sambeskatning, som med nogen usikkerhed skønnes til ca. 2 mia.kr. årligt, konstaterer AERådet, at man har valgt at nedsætte selskabsskatten fra 30 procent til 28 procent, selvom lavere selskabsskat ifølge de foreliggende beregninger er den type skattetiltag, der for et givet provenu giver mindst beskæftigelseseffekt.

AERådet konstaterer endvidere, at det direkte provenutab ved nedsættelsen af selskabsskatten er 2,7 mia.kr.

Selvom forslaget samlet set under de valgte forudsætninger er provenuneutralt for statskassen, indebærer nedsættelsen af selskabsskatten en betydelig overkompensation til virksomhederne i forhold til stramningen af de internationale sambeskatningsregler.

Dels får virksomhederne en umiddelbar skattelettelse på 2,7 mia.kr.

Tager man hensyn til en øget kulbrinteskate for de berørte virksomheder, er der fortsat tale om en skattelettelse på ca. 2 ½ mia.kr.

Det forhold, at ændret investeringsadfærd m.v. kan indebære, at det årlige tab for staten kun skønnes til ca. 2 mia.kr., ændrer ikke på det forhold, at virksomhederne rent faktisk får en skattelettelse på 2 ½ mia. kr. i relation til deres aktuelle indtjening.

Hertil kommer, som det også fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at det offentliges provenuegevinst på ca. 2 mia. kr. ved indførelse af global puljeprincippet ikke modsvares af en tilsvarende skatteforhøjelse for virksomhederne, idet disse i betydeligt omfang vil kunne få fradrag for tab på udenlandske investeringer i den udenlandske skat frem for i den danske stat.

Omfanget heraf skønnes til ca. 1 mia.kr. svarende til, at omkring halvdelen af virkningen af stramningen i beskatningen kan hentes hjem på denne måde.

Den samlede merskat for virksomhederne som følge af indførelsen af global puljeprincippet bliver derfor kun 1 mia.kr.

Sammenholdt med, at nedsættelsen af selskabsskatten giver en lettelse på 2 ½ mia.kr. indebærer tiltagene, at virksomheder får en overkompensation på ca. 1 ½ mia.kr.

AErådet konstaterer endvidere, at nedsættelsen af selskabsskatten fra 30 procent til 28 procent indebærer - som det også fremgår af bemærkningerne til lovforslaget, at aktieindkomst samlet set vil blive beskattet mildere.

Da den tidligere SR-regering i år 2000 gennemførte en nedsættelse af selskabsskatten fra 32 procent til 30 procent blev beskatningen af aktieindkomst tilpasset denne lavere selskabsskat gennem en forhøjelse af skattesatsen for udbytter m.v. under 38.500 kr. (2001-niveau) fra 25 procent til 28 procent

og for udbytter m.v. herover fra 40 procent til 43 procent. Herved sikredes en fortsat sammenhæng til personbeskatningen.

I den aktuelle situation foreslås ikke en tilsvarende forhøjelse af aktieindkomstkatten. Det indebærer, at den samlede skattesats efter betaling af selskabsskat og aktieindkomstskat af udbyttet reduceres.

En forhøjelse af aktieindkomstkatten på 2 procent points svarende til, at selskabsskattenedsættelsen skønnes at kunne indbringe godt 300 mill.kr. - som man altså vælger at forære til aktieejerne.

På baggrund af ovenstående betragtninger skal AErådet derfor meddele, at man ikke kan tilslutte sig den del af lovforslaget, der vedrører en nedsættelse af selskabsskatten.

Med venlig hilsen

Frithiof Hagen

Direkte telefon: 3355 7719



D · A · F

Skern

MODTAGET

22 DEC. 2004

Min. forkontor

Skatteministeriet
Att.: Departementet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K.

21. december 2004

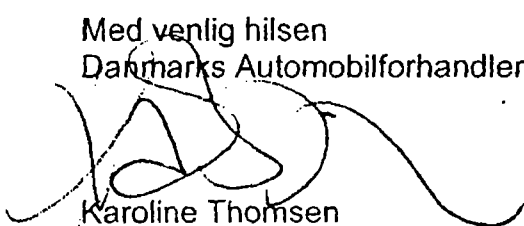
J.nr. 56.175

kht/-

**VEDR.: L153 – NEDSÆTTELSE AF SELSKABSSKATTEN OG GLOBALPULJE-
PRINCIP I SAMBESKATNING.**

D·A·F har modtaget ovennævnte lovforslag til høring, jf. Deres j.nr.: 2004-401-0012. Vi skal i den forbindelse meddele, at foreningen kan støtte forslaget og vi henviser i den forbindelse til vedlagte brev af 6. december d.å. fra D·A·Fs formand til Skatteminister Kristian Jensen.

Med venlig hilsen
Danmarks Automobilforhandler Forening


Karoline Thomsen
kontorchef, cand.jur.

Bilag.



D · A · F

Til bestyrelsen

6. december 2004
J.nr. 55.448

Hr. skatteminister Kristian Jensen
SKATTEMINISTERIET
Nicalai Eigtvedsgade 28
1402 København K.

Vedr. selskabsskat!

Kære Kristian Jensen!

På vegne af Danmarks Automobilforhandler Forening skal jeg udtrykke vor fulde støtte til regeringens planer om at nedsætte selskabsskatten.

En sådan nedsættelse vil for vore medlemmer betyde bedre muligheder for at foretage investeringer og ansætte nye medarbejdere i fremtiden.

At forslaget i givet fald skal finansieres gennem en skærpelse af reglerne for industriens overførsler af under- og overskud mellem de forskellige lande, har vi ingen bemærkninger til.

Danmarks Automobilforhandler Forening er brancheforening for 475 virksomheder, der som hovedregel dækker både nybilforhandling, brugtbilforhandling, forhandling af reservedele og værkstedsarbejde. I D.A.F.s medlemskreds er der ansat 15.000 medarbejdere og den årlige omsætning er på 40 mia.kr.

Med venlig hilsen

Danmarks Automobilforhandler Forening

A handwritten signature in black ink, appearing to read "Knud Nielsen".

Knud Nielsen
Formand



DANMARKS REDERIFORENING

(DANISH SHIPOWNERS' ASSOCIATION)

Skatteministeriet
Att. Søren Schou
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

25. februar 2005

Lovforslag L 153 om nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljeprincip i sambeskatning

Der henvises til høringsbrev af 15. december 2004, hvori der bedes om bemærkninger til ovenstående lovforslag samt senere besked om udsættelse af høringsfrist på grund af afholdelse af folketingsvalg.

Danmarks Rederiforening ser ingen tvingende grund til grundlæggende at ændre sambeskatningsreglerne, men har noteret sig, at regeringen ønsker at indføre et globalpuljeprincip med hensyn til international sambeskatning. På denne baggrund kan Rederiforeningen tilslutte sig, at der samtidig indføres tvungen national sambeskatning, eftersom det internationale globalpuljeprincip i mange tilfælde vil føre til opgivelse af international sambeskatning, hvilket ikke bør have afsmittende effekt på den nationale sambeskatning.

Som redegjort for i det vedlagte notat vil det dog være for vidtgående at indføre en ejerskabsgrænse på 50 procent. En grænse på for eksempel 90 procent vil fuldt ud leve op til lovforslagets formål uden at have de mange u hensigtsmæssige konsekvenser som en så lav ejerskabsgrænse som 50 procent vil have for virksomheder, der ikke har driftsfællesskab, mindretalsaktionærer, er børsnoterede virksomheder etc.

- ./.
- Med hensyn til lovforslagets overgangsregler redegøres ligeledes i det vedlagte notat for, at reglerne vedrørende genbeskatning og afståelsesværdier bør revideres.

For rederierhvervet er det afgørende, at lovforslagets § 1 punkt 4 fastholdes, således at der ikke kan opstå tvivl om, hvorvidt danske rederiers fragtindtægter er dækket af danske dobbeltbeskatningsoverenskomster.

Endvidere finder vi det vigtigt, at det sikres, at lovforslagets bestemmelser ikke har betydning for reglerne i Tonnageskattelovens § 3 vedrørende to koncernforbundne rederiers mulighed for at undlade at træffe samme valg med hensyn til brug af

tonnageskattesystemet. To koncernforbundne rederier vil blive sambeskattet, men det bør fortsat være muligt at undlade at træffe samme valg af indkomstopgørelsesmetode uanset, at de to rederier tvinges ind i sambeskatning. Dette kan enten sikres ved en præcisering i det foreliggende lovforslag eller ved ændring af Tonnageskattelovens § 3.

Med venlig hilsen
DANMARKS REDERIFORENING
P.D.V.

Jacob K. Clasen

25. februar 2005

NOTAT – DANMARKS REDERIFORENING**Lovforslag L 153 om sambeskatning**

Dette notat indeholder bemærkninger af teknisk karakter vedrørende ovennævnte lovforslag, således som forslaget hidtil har været præsenteret.

Koncernbegrebet

Det virker problematisk, at den tvungne nationale sambeskatning konstrueres med et koncernbegreb, der henviser til kursgevinstlovens § 4, stk. 2, og således vil gælde for selskabsforbindelser, der er baseret på kapitalmajoritet alene, på stemmemajoritet alene eller på begge dele.

Konsekvensen er at der skabes risiko for, at selskaber uden reelt ledelses- eller driftsfællesskab bliver undergivet sambeskatning. Samtidig er den brede definition unødvendig for at opnå det formål, som bestemmelsen er begrundet med på side 21 i lovforslaget, nemlig:

”Uden en sådan nedsættelse af ejerskabskravet ville princippet om sambeskatning med alle koncernselskaber nemt kunne omgås. Dette kunne ske ved at sælge få aktier i de (overskuds)selskaber, som koncernen ikke ønskede, skulle med i sambeskatningen.”

F.eks. vil omgåelseshensigter kunne afværges gennem opstilling af et 90 % ejerskabskriterium. Det forekommer således ikke sandsynligt at nogen virksomhed skulle afhænde 10 % af sine aktier i et datterselskab i en periode på mere end et år blot for at undgå sambeskatning. Samtidig vil et 90 % ejerskabskriterium sikre, at kun selskaber, der reelt kan anskues som en samlet enhed, bliver sambeskattede.

En bestemmelse med et 90 % ejerskabskriterium kunne f.eks. formuleres som følger:

”Ved koncernforbundne selskaber og foreninger mv. forstås
1) selskaber og foreninger m.v., hvor samme aktionærkreds på noget tidspunkt i indkomståret direkte eller indirekte ejer mere end 90 pct. af aktiekapitalen i hvert selskab,
2) selskaber og foreninger m.v., hvor samme aktionærkreds på noget tidspunkt i indkomståret direkte eller indirekte råder over mere end 90 pct. af stemmerne i hvert selskab.”

Overgangsregler

Overgangsreglerne for selskaber og faste driftssteder, der per se udgår af den danske sambeskatning, fremgår af forslagets § 8, stk. 6 og 7.

Genbeskatning

Ifølge de nævnte bestemmelser sker der en genbeskatning af fratrukne underskud i "sambeskatningsperioden" efter de hidtil gældende regler.

Det betyder, at hidtidige udenlandske underskud, (i) som har været fratrukket i den danske indkomst, og (ii) som endnu ikke er blevet genbeskattet som efterfølgende løbende overskud, skal genbeskattes ved selskabets udtræden af dansk beskatning.

Det er anført i lovforslagets bemærkninger, at denne genbeskatning skal ske i takt med, at selskabet/det faste driftssted udviser skattemæssigt overskud (opgjort efter danske regler). Samtidig fremgår det imidlertid af bestemmelserne, at ligningslovens §§ 33D og 33E fortsat finder anvendelse. Ifølge ligningslovens § 33D, skal der bl.a. ske fuld genbeskatning af hele genbeskatningssaldoen i det indkomstår, et selskab træder ud af dansk sambeskatning.

De foreslåede lovbestemmelser synes dermed modstridende, idet de både foreskriver trinvis genbeskatning og straks-genbeskatning i forbindelse med selskabernes "tvungne" udtræden af den danske sambeskatning. Vi formoder, at reglerne sigter på, at ligningslovens §§ 33D kun finder anvendelse i afståelsessituationer m.v. men derimod ikke i forbindelse med den "tvungne" udtræden af dansk sambeskatning, hvor den trinvis genbeskatning i stedet finder anvendelse.

I forhold til de gældende genbeskatningsregler er der herudover indført en enkelt ændring, nemlig at genbeskatningssaldoen for credit-lande skal omregnes til skatteværdi. Det gælder for både selskaber og faste driftssteder. Det betyder, at man ved opgørelsen af saldoen ikke skal kigge på "overskud og underskud" i perioden men derimod på "betalt og sparet skat".

Nedenfor er et eksempel på forskellen på opgørelsen af genbeskatningssaldoen efter den hidtil gældende metode og den nye metode. Forskellen i resultaterne skyldes, at selskabets tidligere creditlempelser med den nye metode "gives tilbage" til staten.

Indkomst i år 1: -100
 Indkomst i år 2: 100
 Skatteprocent, udlandet: 20 %
 Skatteprocent DK år 1 og 2: 30 %
 Skatteprocent i DK i genbeskatningsåret: 28 %

Hidtidige metode:

Underskud fradraget i år 1		100
Genbeskattet i år 2	100	
Genbeskatningssaldo		0

Ny metode:

Dansk skattebesparelse ved sambeskatning i år 1 (30 % af 100)	30
Dansk skat i år 2 (30 % af 100 – credit for udenlandsk skat) (udenlandsk skat = 20 % af 100 = 20) credit = 20	10
Netto "skattebesparelse" i DK	20
Genbeskatningssaldo (20*(1/28 %))	71

Det fremgår ovenfor, at den nye metode er en klar skærpelse af genbeskatningsreglerne. Genbeskatningssaldoen er dog for selskaber muligvis maksimeret til selskabets (imaginære) skattepligtige indkomst opgjort efter danske regler, hvis selskabet var blevet likvideret på indkomstårets sidste dag. Dette sidste punkt er dog efter lovtæksten og bemærkningerne uklart.

Afståelsesværdier

I forbindelse med en filials tvungne udtræden af dansk beskatning vil der i traditionel skatteteknisk henseende ske en afståelse af filialens aktiver og passiver. Hvis denne afståelse betragtes som foretaget til nogen anden værdi end de pågældende aktivers og passivers skattemæssige værdi – f.eks. handelsværdier –, vil den tvungne udtræden af den danske skattepligt indebære en ekstraordinær dansk beskatning af filialen.

Det fremgår ikke af overgangsreglerne i lovforslagets § 8, stk. 6 og 7, hvilke værdier for aktiver og passiver, der skal lægges til grund ved den tvungne udtræden af dansk beskatning.

Derimod fremgår det af forslaget § 1, nr. 4 (ny ordlyd af selskabsskattelovens § 8, stk. 3), at når et selskab efter lovens ikrafttræden overfører et aktiv eller passiv fra den danske territoriale beskatningsfære til udenlandske (ikke dansk beskattede) aktiviteter, skal det pågældende aktiv eller passiv i skattemæssig henseende betragtes som afstået til handelsværdien.

Efter vores opfattelse kan dette princip ikke anvendes direkte på den tvungne udtræden af dansk beskatning, da der ikke her er tale om en "overførsel" af aktiver, men derimod om en ændring af reglerne for den skattemæssige behandling af aktiver der i øvrigt i det hele fortsætter i sammen anvendelse og sammenhæng som hidtil.



DANSK INDUSTRI

H.C. Andersens Boulevard 18
1787 København V
Tlf. 3377 3377 · Fax 3377 3300
di@di.dk · www.di.dk

DI's notat vedr. lovforslag L 153 vedrørende nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen

Det er med beklagelse, at DI må konstatere, at forslaget afskaffer den frivillige internationale sambeskatning. Det valgte globalpuljeprincip er således en de facto afskaffelse af international sambeskatning og vil virke hæmmende på virksomhedernes konkurrenceevne og dermed deres globalisering. Forslaget virker uambitiøst, uden egentlige fremtidsvisioner og ikke proportionalt med det i lovforslaget anførte teoretiske "hul", man ønsker at lukke.

Særligt i en verden med global konkurrence er det afgørende, hvis danske virksomheder med et hjemmemarked på 5 mio. danskere skal klare sig, at de har de bedste vilkår. Ifølge DI's etableringsundersøgelse er det fastslået, at de virksomheder, der etablerer sig i udlandet, er bedst til at sikre og bevare danske arbejdspladser.

DI finder det grundlæggende forkert, at man specifikt laver tiltag, der hæmmer konkurrenceevnen og globaliseringen. Det eksisterende unikke danske system er med til at skabe en konkurrencemæssig fordel for de danske virksomheder. En konkurrencemæssig fordel, der bliver sat over styr med globalpulje-princippet. Dette understreges yderligere af et flertal i sambeskatningsudvalget, der pegede på en frivillig koncernfradragmodel som et alternativ til de eksisterende regler.

DI anser det dog trods alt som positivt, at midlerne føres tilbage til erhvervslivet i form af en nedsættelse af selskabsskatten, samt at den nationale sambeskatning videreføres om end i en anden form end de eksisterende regler.

En række områder i det fremsatte lovforslag giver dog anledning til bemærkninger, nemlig ejerskabskravet, overgangsreglerne om genbeskatning samt udskilningen af faste driftsteder.

DI har nedenfor mere detaljeret redegjort for de enkelte punkter i lovforslaget, herunder de ovennævnte punkter.

Globalpulje-princippet - Afskaffelse af frivillig international sambeskatning

Globalpulje-princippet indebærer, at så snart ét udenlandsk selskab eller én udenlandsk filial inddrages i sambeskatning med den danske koncern, så skal alle udenlandske selskaber og filialer inddrages. Dette gælder både underliggende og overliggende selskaber. Princippet vil medføre en de facto afskaffelse af den udenlandske sambeskatning. Det er meget få koncerner, der vil påtage sig den øgede administration og komplicerede dobbeltbeskatnings- og lempelsesforhold, der følger med international sambeskatning, når der ikke er nogen fordel ved det. Dette er også anført i bemærkningerne til lovforslaget såvel som i rapporten fra sambeskatningsudvalget, hvori globalpuljemodellen forkastes på et tidligt tidspunkt.

Som DI anførte allerede i forbindelse med skatteministerens udspil den 24. november 2004 vil afskaffelse af den internationale sambeskatning hæmme virksomhedernes globalisering. Med afskaffelsen vil lokale skatteregler have en afgørende betydning for, hvor etablering vil ske, mens man med de nuværende regler alene skal fokusere på, hvor den mest rentable forretning kan opnås.

Nedsættelse af selskabsskatten med 2 procentpoint

Kompensationen i form af en nedsættelse af selskabsskatten med 2 procentpoint er et skridt i den rigtige retning, men det er efter DI's vurdering ikke tilstrækkeligt til at kompensere de fordele, som det eksisterende system har. Med en selskabsskat på 28% ligger Danmark fortsat over det europæiske gennemsnit på 26%. Det er samlet set et skridt tilbage for globaliseringen og den danske konkurrenceevne.

Tvungen national sambeskatning og et nedsat ejerskabskrav

Det er trods alt positivt at national sambeskatning bevares. Herved undgås store og uhensigtsmæssige ændringer i den danske selskabsstruktur, idet det fortsat bliver skattemæssigt neutralt om aktiviteten lægges i et datterselskab eller i en division.

Den tvungne sambeskatning skaber dog nye problemer specielt set i sammenhæng med det nedsatte ejerskabskrav. Under de foreslåede regler indregnes koncernforbundne selskaber med en ejerandel på mere end 50 procent i sambeskatningen. Koncernforbindelsen defineres i henhold til Kursgevinstlovens § 4, stk. 2. Dette indebærer, at råder samme aktionærkreds over mere end 50 procent af stemmerne eller kapitalen er de pågældende selskaber omfattet af sambeskatningen. Aktionærkredsen er ikke direkte defineret, men praksis fra kursgevinstloven tilsiger, at aktionærkredsen omfatter personer, selskaber og fonde. Dermed vil også staten opfattes som en aktionærkreds.

Hermed skabes en række uheldige situationer, hvor selskaber tvinges til en sambeskatning. DI kan for eksempel nævne:

- Børsnoterede selskaber med en fælles ejer, eks. en fond, der tvinges ind i en sambeskatning, selv om selskaberne ikke har nogen form for fælles drift eller andre fælles ansvarsforhold. Dette indebærer en fælles hæftelse og en informationsudveksling, som vil være i strid med fondsårsreglerne og god corporate governance. Det kan endvidere vise sig at være i strid med konkurrenceloven at udlevere oplysninger til administrationsselskabet om prisdannelsen til brug for udarbejdelse af selvangivelse og transfer pricing-dokumentation.

- Børsnoterede selskaber, der er koncernforbundne, bliver tvunget sambeskattet, hvilket som ovenfor indebærer, at der skal ske en informationsudveksling som er i strid med fondsårsreglerne, jf. ovenfor.
- Statslige aktieselskaber bliver tvunget sambeskattet, hvis staten ejer over 50%. Dermed vil statslige aktieselskaber hæfte solidarisk for skattegælden, ligesom selskaber med store anlægsaktiver vil kunne overføre det skattepligtige under-skud til andre selskaber.
- Udenlandsk ejede søsterselskaber uden indbyrdes transaktioner kan tvinges ind i en sambeskatning uagtet at de kan være i en konkurrencesituation.
- Selskaber kan være omfattet af to sambeskatninger samtidigt, hvis den ene part ejer majoriteten af kapitalen, mens den anden part har stemmemajoriteten. Dette vil dels give problemer i valg af administrationsselskab under sambeskatningen, dels vil selskabets hæftelse i sambeskatningen være praktisk talt uoverskuelig.
- For mindre innovationsselskaber vil nedsættelsen af ejerskabskravet sammenholdt med en solidarisk hæftelse for hele sambeskatningen være en hindring, idet det vil medføre en hæftelse, der ikke kan overskues.
- Ventureselskaber, venturefonde og private equity partnere vil ofte ende i sambeskatningssituationer i forhold til de porteføljeselskaber, som ventureselskaberne har investeret i. Dette vil betyde, at porteføljeselskaberne kan hæfte for andre porteføljeselskaber qua ventureselskabets ejerskab. Hermed hæmmes venturemarkedet, idet porteføljeselskaberne udover den driftsmæssige risiko også skal indkalkulere hæftelser for andre selskaber i sambeskatningen, hvilket for specielt udenlandske ventureselskaber kan være meget svært at forstå.

DI anerkender, at det længe har været erhvervslivets ønske at nedsætte ejerskabskravet, men dette skal ses i sammenhæng med de gældende regler. Når man overgår til en tvungen sambeskatning skal helt andre forhold inddrages og her vurderes de uheldige konsekvenser at overskygge fordelene ved den lave grænse. På den baggrund er DI af den opfattelse, at ejerskabsgrænsen skal hæves til 76-90%. Under 76% er det muligt for mindretalsaktionærer at blokere en beslutning og under 90% er det ikke længere muligt at tvangsindløse minoritetsaktionærerne. Der vil derfor ikke være incitament til at bryde disse grænser. Dette vil sikre, at de uheldige situationer oplistet ovenfor kan undgås.

Solidarisk hæftelse for alle selskaber

DI ser ikke et behov for en solidarisk hæftelse i den fremsatte udformning. Med det fremsatte lovforslag sker der en ændring i reglerne for underskudsudligning for danske selskaber, idet skatten afregnes endeligt hvert år. For danske selskaber sker der således ikke genbeskatning ved frasalg. Den solidariske hæftelse for den samlede skat incl. tillæg m.m. vil også påføre både minoritetsaktionærerne såvel som majoritetsaktionæren en urimelig hæftelse, ligesom det i en række af de ovennævnte tilfælde ikke vil være muligt at kunne opgøre den samlede eventualforpligtelse grundet manglende oplysninger.

Den solidariske hæftelse udstrækkes også til at omfatte samtlige statselskaber, idet disse fremover vil være tvunget sambeskattet. Der skal derfor også i statselskabernes årsrapport medtages en hæftelse under eventualforpligtelser. Dette vil være et problem, eksempelvis i relation til nedbringelse af ejerandele til 51%. Hæftelsen vil ind-

gå negativt i købers værdiansættelse af selskabet, og det må antages at dette får en negativ effekt på udenlandske køberes interesse.

DI vil derfor anbefale, at behovet for hæftelsen med dette regimeskift genovervejes og enten helt afskaffes eller som et minimum ændres til alene at virke i nedadgående retning.

Fordeling af skattemæssige underskud

I lovforslaget er der indbygget en under- og overskudsfordeling med den hensigt at beskytte minoritetsaktionærerne. Teknikken går ud på, at den skattepligtige indkomst opdeles i henhold til ejerforhold, og alene den del, der vedrører majoritetsaktionæren, indgår i sambeskatningen. Overføres og udnyttes et skattemæssigt underskud i sambeskatningen, skal der ske en betaling fra administrationselskabet. Denne fordeling kan skabe en interessekonflikt, idet det af hensyn til underskudsfordelingen i sambeskatningen eksempelvis kan være en fordel med reducerede afskrivninger til skade for minoritetsaktionærerne.

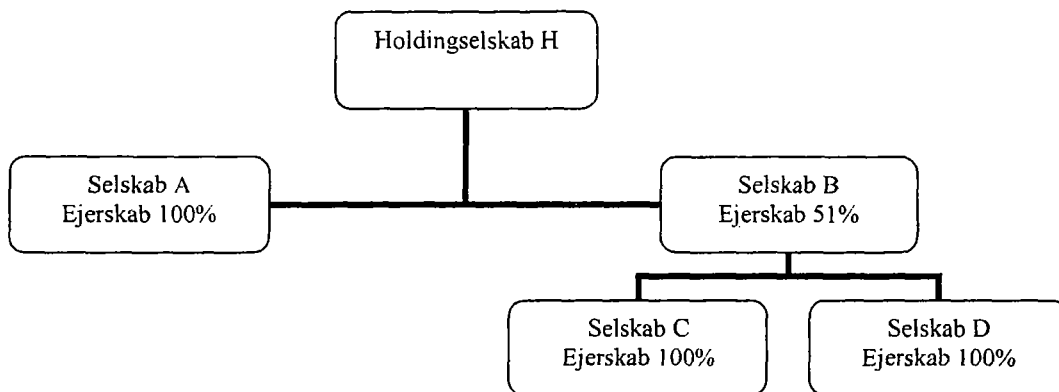
Selskabet har derfor to parallelle skattesaldi, hvilket giver øget administration. Reglerne vil også medføre, at den faktisk betalbare skat for de enkelte selskaber vil have et andet forløb, end hvis de stod udenfor sambeskatningen.

Konsekvenserne for minoritetsaktionærerne synes ikke klare, men det kan konstateres, at værdien af kapitalandelene i selskabet vil være afhængig af, om selskabet er en del af en sambeskatning eller ej. Dette vil være et specielt problem for børsnoterede aktier, der sælges af en majoritetsaktionær.

DI skal derfor henstille til, at konsekvenserne for minoritetsaktionærerne granskes, herunder at det sikres, at forslaget ikke har en uheldig indvirkning på værdiansættelsen ejerne imellem. Alene hæftelsen som nævnt ovenfor udgør et problem.

Subkoncerner

Lovforslaget indeholder ikke klare regler for konsolidering af subkoncerner, hvorfor det er uklart om der konsolideres til nærmeste moderselskab først. Tages eksempelvis udgangspunkt i en koncern, organiseret på følgende måde:



vil det med en skatteprocent på 28%, som foreslået, give forskellige skattemæssige resultater afhængig af, om der benyttes subkoncernbeskatning eller ej:

Selskab	Indkomst	Uden subkoncern		Med subkoncern		
		Sam-beskatning	Sær-beskatning	Subkoncern	Sam-beskatning	Sær-beskatning
H	300	200			200	
A	100	100			100	
B	100	51	49	100		
C	200	102	98	200		
D	-200	-102		-200	51	49
		<u>351</u>	<u>147</u>		<u>351</u>	<u>49</u>
		=====	=====		=====	=====

Som det fremgår er beskatningen højere, når der ikke indgår en subkoncern. Dette skyldes, at underskuddet i selskab D ikke indgår i særbeskatningen, med mindre subkoncerner tillades. Dette vil ramme minoritetsaktionærene hårdt, idet de alene vil kunne fremføre disse underskud i et ellers for dem helejet datterselskab.

Denne forskelsbehandling synes ikke rimelig, og DI skal foreslå, at der indarbejdes regler om subkoncerner, således at den skattepligtige indkomst konsolideres op igennem ejerstrukturen.

DI skal endvidere henstille til, at reglerne for fordeling og bogføring af skatten kan videreføres efter de eksisterende regler for fuldt ejede datterselskaber med en samlet bogføring i administrationsselskabet / moderselskabet i subkoncernen og dermed en lettelse af de administrative byrder.

Overgangsregler vedrørende genbeskatning

Koncerner, der ikke ønsker at benytte globalpuljningen, kan udtræde af den nuværende internationale sambeskatning efter reglerne i overgangsordningen i lovforslagets § 8 stk. 6 og 7. Ved benyttelse af denne overgangsordning vil der ske en løbende genbeskatning i takt med, at de udtrådte virksomheder genererer overskud, eller der sker omstruktureringer, herunder frasalg, som vil udløse genbeskatning.

De genbeskatningssaldi, der allerede er oparbejdet, fortsætter, men skal som noget nyt omregnes til skatteværdi. Denne omregning skal ske tilbage til 1991. I henhold til formuleringen i lovforslagets § 8 stk. 6 vil dette indebære en ekstra skat, idet fradragsværdien kan være højere end genbeskatningsværdien efter creditlempelse. Dette kan illustreres på følgende måde:

År / Skat- tesats	Nuværende regler			Forslag		Genbe- skatnings- saldo, skattevær- di
	Indkomst	Indkomst	Genbe- skatnings- saldo	Indkomst	Skattevær- di	
1 / 50%	-100	-100	100	-100	50	50
2 / 28%	100	100	0	100	28	-28
		0	0	0		22
3 / 28%	79	79	-	79	22	-22
3 / 20%	Udl skat (credit)	-	-	-	-16	16
		79	-	79		16
		=====	=====	=====		=====

Som det fremgår betyder ændringen, at der med forslaget skal tjenes væsentligt mere før genbeskatningssaldoen udlignes. Dels udhules indkomstens værdi ved overgang til skatteværdi og dels indregnes creditlempelsen, hvilket yderligere forværrer regnestykket. Dette er en betydelig stramning og er i modstrid med bemærkninger i afsnit 5.1.4 b), hvor det fremgår: "Der indføres en overgangsordning for koncerner, der træder ud af sambeskatningen, således at gamle underskud ikke genbeskattes på en hårdere måde end forudsat, da koncernen indledte sambeskatningen."

Efter den nuværende udformning af lovforslagets § 8 stk.6 skal creditlempelsen som i eksemplet ikke reducere genbeskatningssaldoen, hvilket er en væsentlig stramning i forhold til i dag, hvor overskud uanset eventuel creditlempelse vil reducere genbeskatningssaldoen. Dette vil medføre, at genbeskatningssaldoen reduceres væsentligt langsommere, i nogle tilfælde aldrig. Dette er således heller ikke i tråd med ovennævnte bemærkninger."

DI skal derfor på det kraftigste opfordre til, at overgangsordningen præciseres. Det bør klart fremgå, at overgang til skatteværdier ikke medfører en hårdere genbeskatning end de nuværende regler. Denne præcisering bør også omfatte reglerne i § 8 stk. 7, der gælder for udenlandske faste driftssteder. Der bør i den forbindelse udarbejdes et illustrativt eksempel.

Udskilning af faste driftssteder

Med overgangen til globalpuljning og den tvungne nationalpuljning sker der en fravigelse af globalindkomstprincippet i SL § 4. Med sambeskatningsreglerne for selskaber indføres territorialprincippet. Der er dog ikke tale om en komplet afskaffelse af globalindkomstprincippet, idet alle indtægter fra udlandet, hvor der ikke er tale om et fast driftssted, f.eks. skattepligtige dividender, udlejningsejendomme, renter og royalt-

ties fra udlandet, stadig er skattepligtige, ligesom reglerne for CFC-indkomst bibeholdes uændret og endda udstrækkes til filialer.

Overgangen til territorialprincippet medfører, at udenlandske faste driftssteder skal udskilles fra den danske virksomhed, hvis international sambeskatning ikke vælges.

Det fremgår af overgangsordningen i § 8 stk. 7, at selskabets indkomst forhøjes med overskud i det faste driftssted i efterfølgende indkomstår, så længe der er en genbeskatningssaldo. Der er ikke specifikt anført, hvilke overgangsregler der gælder for udskilningen af aktiver og passiver i de faste driftssteder, når udskilningen sker efter overgangsreglerne i § 8 stk. 7. Det er derfor uklart, hvordan udskilningen af filialer håndteres, dvs. hvilke skattemæssige værdier, man udtager filialen til.

DI forventer, at udskilningen sker til skattemæssige værdier, idet dette vil medføre, at der sker en genbeskatning enten ved omstrukturering eller i takt med de gældende regler for genbeskatning i.f.m. sambeskatning/beskatning i eksemptionlande. DI ser gerne, at dette præciseres i lovteksten.

Bindingsperiode på 10 år med mulighed for førtidig udtræden

Der lægges i lovforslaget op til en 10-årig bindingsperiode, hvis virksomheder eller selskaber vælger at indtræde i globalpuljningen. Det er muligt at afbryde bindingsperioden før tid, men dette vil medføre, at eventuelle genbeskatningssaldi skal genbeskattes.

Som det fremgår, vil der ske genbeskatning ved udløbet af den 10-årige bindingsperiode, med mindre de sambeskattede selskaber indtræder i en ny 10-årig bindingsperiode.

DI finder ikke, at det er nødvendigt med en bindingsperiode på 10 år, idet der ikke ses at være forskel på reglerne ved førtidig udtræden kontra udtræden ved udløb af bindingsperioden.

Bindingsperiode ved omstruktureringer

Ejerskifte, der indebærer, at koncernforbindelsen ophører, vil medføre, at selskaberne udtræder af bindingsperioden, og der skal ske genbeskatning. Selskabet indtræder herefter i den nye ejers eventuelle bindingsperiode. Bindingsperioden ændres ikke ved omstruktureringer indenfor koncernen, ligesom der ikke vil ske genbeskatning.

DI foreslår, at muligheden for at omstrukturere, uden at der sker genbeskatning, ligeledes skal være gældende for genbeskatningssaldoen efter de nugældende regler.

Særlige forhold ved indtræden

DI har bemærket, at ved indtræden i globalpuljningen fastsættes der indgangsværdier for de aktiviteter, der inddrages under globalpuljningen. Dette er en videreførelse af de eksisterende regler og indebærer, at afskrivningsberettigede aktiver skal anses for anskaffet til den faktiske anskaffelsessum og på det faktiske anskaffelsestidspunkt. De afskrivningsberettigede aktiver anses for afskrevet maksimalt efter danske regler. Dette medfører et meget omfattende arbejde i forbindelse med genberegning, idet selvangivelser skal åbnes op mange år bagud for visse aktiver, ligesom det i form af

eksempelvis mistede afskrivninger kan ramme danske selskaber, der tvinges ind i en sambeskatning.

DI vil gerne opfordre til, at der indføres en alternativ model til beregning af indgangsværdier, eks. den udenlandske skattemæssige saldo, bogført værdi eller en tillempet metode, hvor man går 5-7 år tilbage, idet det kan være problematisk at fremskaffe de nødvendige oplysninger så mange år bagud. Det skal eksempelvis nævnes, at der i Danmark alene er en opbevaringspligt i 5 år. Den alternative model kan bør valgfrit kunne benyttes.

Sammenhæng med Transfer pricing-lovforslag

DI skal afslutningsvis bemærke, at dette lovforslag bør have betydning for det fremsatte lovforslag, L 140, vedrørende Transfer pricing. I nærværende lovforslag fremgår det i bemærkningernes pkt. 5.1.3 at

"Koncerner, der vælger fremover at fortsætte med international sambeskatning under globalpuljeprincippet, vil - i udgangspunktet - fremover ikke have incitamentet til skattemotiveret transfer pricing eller til at tilpasse finansieringsforholdene. ... I den henseende mindsker globalpuljeprincippet incitamentet til indkomsttransformation, idet der i dag er et incitament til at flytte indkomst til udenlandske selskaber, der ikke beskattes i Danmark.

Omvendt vil koncerner, der fremover fravælger international sambeskatning, fortsat have incitament til sådan indkomstflytning. Samlet set vurderes indførsel af globalpuljeprincippet at medføre et øget pres på skattemotiveret indkomsttransformation ud af landet. Nedsættelsen af selskabsskatten til 28 % trækker dog i den modsatte retning, således at det samlede forslag vurderes totalt set at mindske tilskyndelsen til indkomsttransformation ud af landet."

DI skal derfor henstille til, at de foreslåede regler i L 140 vedrørende transfer pricing ses i sammenhæng med dette regelsæt vedrørende sambeskatning. Herved fritages statsejede selskaber tillige for dokumentation, når der handles med hinanden. Med en tvungen national sambeskatning og frivillig globalpuljning synes det ulogisk, at man skal dokumentere transaktioner imellem sambeskattede selskaber. Risikoen for indkomsttransformation indenfor sambeskattede selskaber er ikke tilstede, idet de med ministeriets egne ord "ikke har incitamentet til skattemotiveret transfer pricing".

Vi skal derfor henstille til, at man overvejer en afskaffelse eller en kraftig lempelse af transfer pricing dokumentationen indenfor sambeskattede selskaber, eventuelt begrænset til tvungne sambeskattede eller dokumentation indenfor landegrænserne. Vi skal i den forbindelse også henlede opmærksomheden på den fælles henvendelse til Folketingets Skatteudvalg af 23. december 2004 fra DI m.fl.



Skatteministeriet
Søren Schou
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Hørings svar til L 153 om ændring af sambeskatningsreglerne

Finansrådet modtog den 16. december 2005 ovennævnte lovudkast i høring og har følgende bemærkninger:

National sambeskatning **Nødlidende engagementer**

Ifølge lovforslaget indføres der en national sambeskatning, således at samtlige danske koncernforbundne selskaber skal sambeskattes. Som lovudkastet er formuleret, betyder det, at de finansielle institutioner fremover skal sambeskattes med selskaber, som er overtaget i forbindelse med et nødlidende engagement. Disse selskaber vil almindeligvis være underskudsgivende. I medfør af lovforslaget indføres en ny bestemmelse i selskabsskatteovens § 31, stk. 7, hvorefter administrationselskabet ved udnyttelse af underskud i danske selskaber skal betale underskudsselskabet et beløb svarende til skatteværdien af det udnyttede underskud.

Det er ifølge vores opfattelse uhensigtsmæssigt, at selskaber, som er overtaget i forbindelse med et nødlidende engagement, skal omfattes af den nationale sambeskatning. Der vil ofte være tale om en kortvarig overtagelse, og det vil virke urimeligt, såfremt administrationselskabet i denne situation skal overføre beløb til det overtagne selskab. Finansrådet foreslår derfor, at sambeskatningen ikke kommer til at gælde, når finansielle institutioner overtager selskaber i forbindelse med nødlidende engagementer.

Såfremt territorialbeskatningen indføres som foreslået, bør udformningen af ligningslovens § 7 A om medarbejderaktier overvejes. § 7 A, stk. 2 fastslår, at skattefritagelse er betinget af, at alle medarbejdere tilbydes aktier (mv.). For danske selskaber med filialer i udlandet er dette ikke hensigtsmæssigt, og det bør i stedet overvejes, at kravet alene gælder ansatte i den del af virksomheden, som fremover vil falde ind under "dansk territorium" i skattemæssig henseende.

Transfer pricing

I L 140 om ændring af oplysnings- og dokumentationspligt vedrørende transfer pricing foreslås det at indføre dokumentationspligt for indenlandske transaktioner. Da L 153 imidlertid indfører en obligatorisk national sambeskatning for danske selskaber, bør dette føre til, at den foreslåede dokumentationspligt for indenlandske transaktioner lempes kraftigt.

26. januar 2005

Finansrådets Hus
Amaliegade 7
1256 København K

Telefon 3370 1000
Fax 3393 0260

mail@finansraadet.dk
www.finansraadet.dk

Journalnr. 611/02
Dok. nr. 117802-v1

International sambeskatning

Dispensation fra CFC-beskatningsreglerne

I henhold til den foreslåede bestemmelse i selskabsskattelovens § 8, stk. 2 skal CFC-beskatningsreglerne i selskabsskattelovens § 32 fremover finde anvendelse på danske selskabers udenlandske faste driftssteder. Dette betyder, at udenlandske faste driftssteder med koncession til at drive forsikrings- eller bankvirksomhed fremover kan søge om dispensation hos Ligningsrådet efter selskabsskattelovens § 32, stk. 2.

En af betingelserne for at opnå dispensation er, at datterselskabets (fremover også det udenlandske faste driftsstedes) kapitalgrundlag ikke overstiger, hvad driften af forsikrings- eller bankvirksomheden tilsiger. Ifølge bemærkningerne betyder dette, at datterselskabet (og det udenlandske faste driftssted) ved ansøgningen skal dokumentere, at det har en kapitalstyrke, som ikke overstiger, hvad driften af den koncessionerede virksomhed tilsiger. Ved denne vurdering kan blandt andet indgå: Den sædvanlige kapitalstyrke i branchen i det pågældende land, det offentlige tilsyns krav og anbefalinger i det pågældende land samt kapitalstyrken i andre selskaber (udenlandske faste driftssteder) inden for samme branche i samme koncern.

Det vil være hensigtsmæssigt, at der blev redegjort nærmere i lovbemærkninger for, hvorledes denne betingelse skal anvendes af udenlandske faste driftssteder når særligt henses til, at de fleste lande ikke har specifikke lovkrav til filialkapital.

Lokale regler om koncernbidrag

Kombinationen af globalpulje-princippet og den manglende anerkendelse i dansk skatteret af muligheden for at give koncernbidrag kan føre til, at koncerner med underliggende udenlandske koncerner økonomisk set udelukkes fra at benytte reglerne om international sambeskatning.

For at imødegå dette kunne det overvejes at tilrettelægge reglerne om international sambeskatning således, at det fortsat er muligt med fordel at anvende lokale regler om koncernbidrag.

Med venlig hilsen

Jakob Dedenroth Bernhoft

Direkte 3370 1063

jdb@finansraadet.dk

Side 2

Journalnr. 611/02

Dok. nr. 117802-v1



Foreningen af Statsautoriserede Revisorer

Kronprinsessegade 8, 1306 København K. Telefon 33 93 91 91

Telefax nr. 33 11 09 13 e-mail: fsr@fsr.dk Internet: www.fsr.dk

Folketingets Skatteudvalg
Christiansborg
1240 København K

28. januar 2005

Vedr. lovforslag nr. L 153

FSRs Skatteudvalg har gennemgået det fremsatte lovforslag L 153 og har anledning til nedenstående kommentarer og spørgsmål.

Indledningsvist skal det bemærkes, at der efter FSRs opfattelse er tale om at ændre det nuværende sambeskatningssystem fuldstændigt. FSR er således ikke enig, når det i bemærkningerne til lovforslaget under overskriften "Lovforslagets indhold" anføres, at "Det forslås, at det gældende sambeskatningssystem opretholdes,....."

A. IKRAFTTRÆDEN

Skatteministeriet har udsendt en meddelelse på hjemmesiden www.skm.dk, hvoraf det fremgår, at det står den kommende regering frit for at fremsætte lovforslaget igen med uændret virkningstidspunkt. Dette er efter FSRs opfattelse i sig selv betænkeligt.

Det vil dog være et klart brud på en mangeårig praksis om ikke at lovgive med tilbagevirkende kraft, hvis lovforslaget fremsættes i en ændret form (som følge af denne høring) med samme virkningstidspunkt, dvs. 15. december 2005, som det nu tilbagetrukne lovforslag L 153.

Ifølge Den Europæiske Menneskerettighedskonvention, som Danmark i 1992 i sin helhed har gjort til en del af dansk ret, kan der ikke lovgives med tilbagevirkende kraft. Se hertil Festskrift til Ole Espersen, side 139.

B. FÆLLES AKTIONÆRKREDS / HÆFTELSE/OMFATTEDE SELSKABER

1. Det er FSRs opfattelse, at afgrænsningen i den foreslåede § 31, stk. 3 i selskabsskatteloven af, hvilke selskaber, der skal medtages i obligatorisk sambeskatning og den dertil knyttede hæftelse, bør ændres.

- a. Det er uhensigtsmæssigt, at børsnoterede selskaber, med en fælles kontrollerende aktionær, men i øvrigt betydelige minoritetsaktionærer, skal sambeskattes. Dette er et væsentligt indgreb ikke alene skattemæssigt, men også civilretligt med hensyn til hæftelse mv., og en undtagelsesregel synes fornøden.

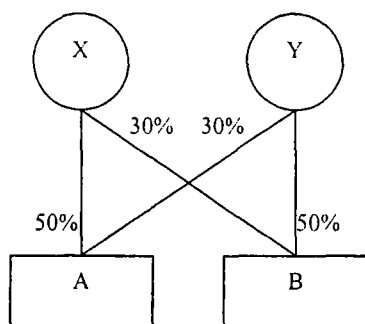
Der må også peges på de betydelige administrative og ligningsmæssige uhensigtsmæssigheder, der følger af sambeskatning i sådanne situationer, herunder fundamentale spørgsmål som hvilket selskab, der har kompetence til at vælge international sambeskatning, til at vælge administrationselskab etc.

- b. Til illustration af hæftelsesproblematikken kan nævnes følgende eksempel. Et advokataktieselskab ejes af to personer, hvor den ene ejer 51% og den anden 49%. Majoritetsaktionæren ejer desuden et andet selskab 100%. Dette selskab investerer i finansielle instrumenter og andre forretninger, som minoritetsaktionæren i det fælles aktieselskab ikke vil indblandes i eller bære risikoen for. Investeringselskabet får i år 1 en høj gevinst og skal herefter betale en høj skat. Men i år 2 tabes hele gevinsten og mere dertil, så selskabet ikke har midler til at betale skatten for år 1 i år 2.

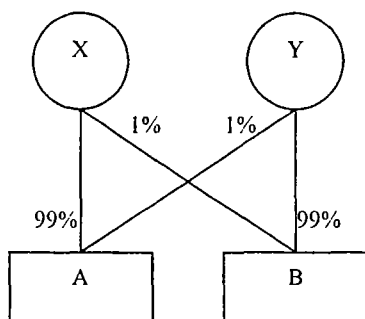
Ifølge de foreslåede regler skal det fælles aktieselskab hæfte for hele skatten i majoritetsaktionærens investeringsselskab. FSR skal venligst bede Skatteministeriet om at udtale, om dette er korrekt?

2. Tilsvarende er det FSRs opfattelse, at det er uhensigtsmæssigt, hvis kursgevinstlovens § 4 medfører, at i øvrigt uafhængige selskaber med fælles/overlappende aktionærkreds foreslås sambeskattet. Der må efter FSRs opfattelse findes en mere hensigtsmæssig løsning, end den retsstilling som bl.a. TfS.1999.976 medfører.

- a. Der tænkes bl.a. på den situation, hvor fx to aktionærer tilsammen ejer mere end 50% af aktierne i både A og B. Ejer aktionær X 50% af aktierne i A og 30% af aktierne i B og ejer aktionær Y 30% af aktierne i A og 50% af aktierne i B. Vil A og B have fælles aktionærkreds (X+Y) og dermed skulle sambeskattes, hvis de har aftalt fælles spille-regler, fx ved hjælp af en aktionæroverenskomst, jf. det nu ophævede cirkulære nr. 134 af 29/7 1992, pkt. 60?



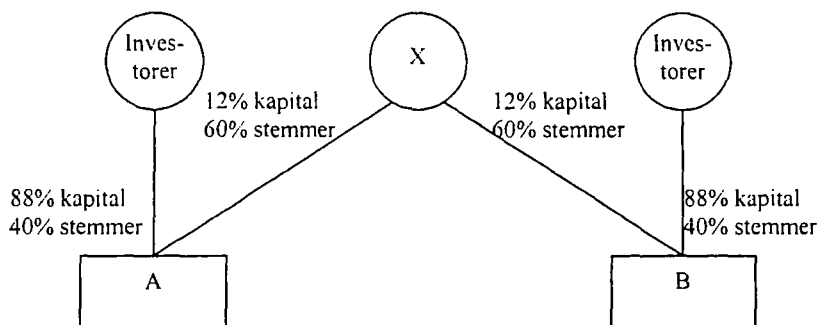
- b. Vil A og B under spørgsmål 2 a også udgøre en fælles aktionærkreds, hvis der ikke er nogen aftale mellem aktionærerne eller formel aktionæroverenskomst med den virkning, at A og B skal sambeskattes?
- c. Hvis der svares bekræftende på spørgsmål 2 b. Vil to selskaber med nedenstående ejerkreds tilsvarende skulle sambeskattes?



- d. Der vil formentlig blandt de børsnoterede selskaber kunne findes selskaber med fælles aktionærkreds, fx hvor ATP ejer 15%, LD ejer 10%, og et antal institutionelle investorer mv. hver ejer tilstrækkeligt til at bringe den samlede "fælles" aktiebesiddelse i aktionærkredsen op over 50%.

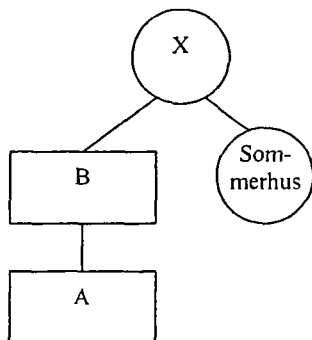
Der er anledning til dels at spørge om, hvorvidt denne situation er omfattet af den foreslåede formulering, dels, hvis dette besvares bekræftende, at anbefale en ændring. De administrative konsekvenser synes i modsat fald helt uoverskuelige. Dette gælder også i andre situationer, end hvor børsnoterede selskaber er involveret.

- e. U hensigtsmæssigheden i det foreslåede sambeskatningssystem kan endvidere illustreres med nedenstående eksempel.



De to danske selskaber A og B skal sambeskattes, da X kontrollerer mere end 50% af stemmerne i begge selskaber. I eksemplet vil 12% af over-/underskud indgå i sambeskattningen. Hvis der er f.eks. 100 eksterne investorer i hvert selskab og nogle af disse køber sig ind i det andet selskab i en kortere periode af året, synes det uoverskueligt, hvorledes såvel selskaberne som skattemyndighederne vil sikre, at der udarbejdes det fornødne antal delårsopgørelser og afregnes de korrekte procentdele mellem de to sambeskattede selskaber.

- f. Tilsvarende synes det uhensigtsmæssigt, at selskaber ejet eller domineret af staten skal sambeskattes.
- g. Såfremt fonden, der ejer over 50% af stemmerne i Carlsberg, ejer nogle få aktier i A.P. Møller - Mærsk samt fonden, der ejer over 50% af stemmerne i A.P. Møller - Mærsk, ejer nogle få aktier i Carlsberg, vil A.P. Møller - Mærsk og Carlsberg så have samme aktionærkreds (de to ovennævnte fonde) og derfor blive sambeskattet?
- h. Endvidere medfører de forslåede ændringer obligatorisk sambeskatning i følgende situation.



X aktionær er hjemmehørende i udlandet og ejer over 50% af kapitalen i et dansk selskab A. Aktierne i A ejes via et udenlandsk selskab B. Endvidere ejer A et sommerhus

i Danmark. Ifølge lovforslaget skal A og X' sommerhus i Danmark sambeskattes uagtet, at virksomheden i X ikke har nogen sammenhæng med A's sommerhus i Danmark.

3. Det synes endvidere uhensigtsmæssigt at anvende stemmebesiddelse som kriterium for sambeskatning.

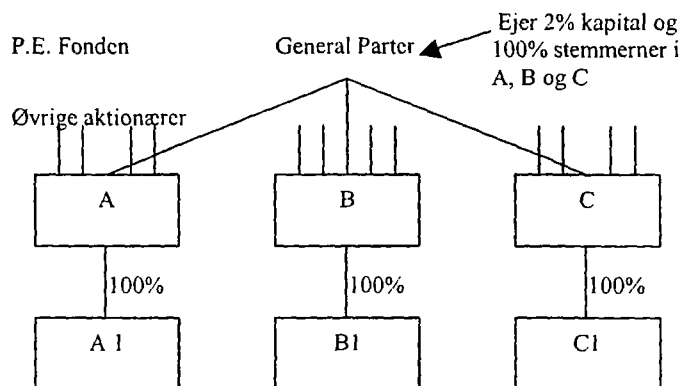
- a. Dette kan medføre, at der skal ske sambeskatning ved så relativt ubetydelige kapitalbesiddelser som eksempelvis 10-20%, eller i ekstreme tilfælde endda mindre.

Hvis besiddelse af stemmer udelades som kriterium, undgås den situation, hvor et selskab skal indgå i flere sambeskatningskredse. Også her må peges på administrative vanskeligheder.

Selskaber, der indgår i flere sambeskatninger "rammes" hårdt som følge af hæftelsesbestemmelserne, idet disse selskaber hæfter solidarisk for skatten i begge de sambeskattede koncerner.

- b. Tilsvarende er det efter FSRs opfattelse uhensigtsmæssigt, hvis der for investeringer i selskaber foretaget af Private Equity fonde, der ofte er organiseret sådan, at stemmeretten er placeret hos en "general partner", skal ske sambeskatning af alle disse investeringer. Typisk vil "general partneren" kun have en ubetydelig ejerandel.

4. Man kunne fx forestille sig at en Privat Equity fond havde følgende investeringer i Danmark:



General partneren råder over stemmerne i de 3 danske koncerner, men ejer måske kun 2% af kapitalen. Vil A, B og C så skulle sambeskattes for 2% af indkomsten?

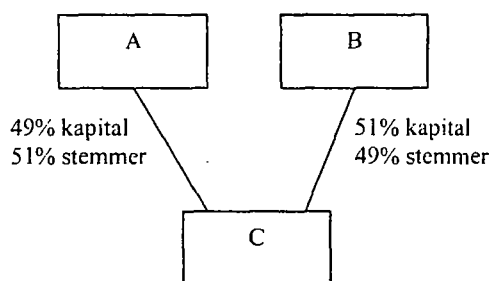
Vil indkomsten i A1, B1 og C1 også kun indgå i sambeskatningen for 2%'s vedkommende? Eller kan A og A1 fortsat sambeskattes for 100%'s vedkommende?

5. Såfremt afgrænsningen af hvilke selskaber der omfattes af reglerne om obligatorisk sambeskatning ikke ændres væsentligt, vil der givet opstå situationer, hvor to danske koncerner i kraft af fælles kontrollerende aktionærkreds skal sambeskattes, men ikke har selvangivet sådan. Hvilke sanktioner gælder her?
6. Hvis en række danske koncernselskaber ejes af eksempelvis en amerikansk koncern, er det så i givet fald det amerikanske moderselskab eller hvert af de danske selskaber, der har pligt til at sikre, at de danske selskaber faktisk sambeskattes?
7. Er det rigtigt forstået, at bestemmelsen i den foreslåede § 31, stk. 2, sidste del indebærer, at et selskab som omhandlet vil udgå af sambeskatningen, hvis én aktie ejes af et udenlandsk koncernselskab, men kunne have været ejet af et dansk selskab?
8. Er det Skatteministeriets opfattelse, at den solidariske hæftelse, som efter § 31, stk. 7 gælder for alle sambeskattede selskaber, vil kunne gøres gældende over for udenlandske selskaber?
9. Er det Skatteministeriets opfattelse, at et dansk datterselskab i en større udenlandsk koncern ret civilretligt kan forpligtige et udenlandsk moderselskab og dette selskabs underliggende uden-
10. -landske datterselskaber til at indgå i en international sambeskatning efter danske regler?

C. ADMINISTRATIONSSSELKABET OG LIGNINGSRÅDET/SKATTERÅDET

1. Det fremgår af den foreslåede SEL § 31, stk. 6, sidste punktum, at Ligningsrådet kan fastsætte regler for administrationsselskabets oplysnings- og dokumentationspligt.
 - a. Betyder det, at det er hensigten, at det er administrationsselskabet, der skal udarbejde transfer pricing dokumentation for de sambeskattede selskaber. Dette virker ikke hensigtsmæssigt i forhold til situationer, hvor eksempelvis børsnoterede selskaber sambeskattes. Udarbejdelse af transfer pricing dokumentation kræver en betydelig indsigt i selskabernes forretningsforhold, hvorfor der kan være situationer, hvor det er betænkeligt at give andre selskaber adgang til en sådan information.
2. Det fremgår af lovforslaget, at administrationsselskabet skal "administrere" selvangivelse, skattebetaling osv. Medfører det, at administrationsselskabet ligeledes er skattesubjekt i forhold til kontrollovtillæg, de foreslåede transfer pricing bøder, osv. (det nu bortfaldne L 140)?

3. Det foreslås i § 31, stk. 6, at Ligningsrådet skal fastsætte en række nærmere regler og vilkår for sambeskatning. FSR finder principielt, at det i sammenhæng med en omfattende ændring af sambeskatningssystemet, som der her er tale om, er hensigtsmæssigt mest muligt af det samlede regelsæt fastlægges i form af lovgivning.
4. I § 31, stk. 7 foreslås, at godtgørelsen af skatteværdien af underskud skal betales "senest på dagen for rettidig skattebetaling efter § 30". Det må følge heraf, at der uden særlige skattemæssige konsekvenser kan ske acontobetaling på et tidligere tidspunkt?
5. Hvad menes der med, at den særskilt opgjorte del af indkomsten "selvangives samtidig med den del af indkomsten, der medregnes til sambeskatningsindkomsten"?
6. Hvilke selskaber kan vælges som administrationselskab ved nedenstående koncernstruktur?



Begge moderselskaber skal sambeskattes med C. Det vil være naturligt at lade C være administrationselskab, men kan der vælges et andet selskab, f.eks. hvis A i forvejen er administrationselskab i en sambeskatning, fordi A også har et 100% ejet dansk datterselskab?

7. Når der ikke længere er krav om samme regnskabsår for sambeskattede selskaber, ønsker FSR præciseret, hvornår fristen for valg af international sambeskatning regnes fra? I § 31, stk. 4 hedder det: "Valg af sambeskatning efter stk. 2 foretages senest i forbindelse med rettidig indgivelse af selvangivelse for det første indkomstår, hvor sambeskatning vælges." Sammenholdt med SEL § 31, stk. 7 må det antages, at det er selvangivelsestidspunktet for administrationselskabet, der er afgørende.

D. UNDERSKUD/OVERGANGSREGLER

1. I § 31, stk. 5 bestemmes, at "sambeskatningsindkomsten opgøres efter, at der i hvert enkelt selskab er modregnet fremførselsberettigede underskud fra tidligere indkomstår".

Det bedes bekræftet, at de hidtidige regler om fremførsel og udnyttelse af underskud er uændrede, således at der eksempelvis i en subsambeskatning mellem B og C (B ejer C, og selskaber-

ne var tidligere sambeskattet med B som moderselskab, A er nu moderselskab) kan ske fremførelse af underskud fra såvel B som C til udnyttelse hos eksempelvis B.

Hvorledes skal der forholdes med fremførelse og udnyttede underskud i B og C i eksemplet ovenfor, såfremt sambeskatningen mellem B og C frem til og med 2004 omfattede C's udenlandske datterselskab?

2. Hvordan vil et eksisterende underskud til og med 2004 i en ren dansk eksisterende sambeskatning skulle fremføres, når der fremover skal ske en yderligere sambeskatning med et 60% ejet selskab?
3. Hvordan vil et eksisterende underskud til og med 2004 i en ren dansk eksisterende sambeskatning skulle fremføres, når der fremover ikke inkluderes yderligere selskaber i sambeskatningen?
4. Er behandlingen af underskud opstået under sambeskatningen, som vedrører minoritetsaktionærernes andel, uafhængig af, om der sker ændringer i minoritetsandelens størrelse?
5. Generelt fremkommer § 31, stk. 4 omkring underskudsanvendelse og fremførelse af underskud fra tidligere år at være uklart formuleret, og der opfordres derfor til at tydeliggøre reglerne.

E. INDKOMSTPERIODER / AFSKRIVNINGER

1. Det er uklart, hvad der gælder for et koncernselskab, hvis første regnskabsår fx løber fra 1. juli 2004 til og med 31. december 2005, når administrationsselskabets regnskabsår er kalenderåret. Da de nye regler har virkning for indkomstår der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere, er spørgsmålet, hvorvidt et sådant selskab overhovedet skal medtages i sambeskatningen for dette første regnskabsår. Såfremt selskabet skal medtages, i hvilket omfang skal i så fald indkomsten medregnes – for de sidste 12 måneder eller for hele perioden fra og med 1. juli? Og hvis det kun er de sidste 12 måneder, ses der ikke at være hjemmel til at opkræve skat af indkomsten i 2004, selvom den vel er skattepligtig, jf. Statsskattelovens § 4.
2. Hvorledes forholdes der, hvor et moderselskab er stiftet f.eks. den 1. oktober 2004 ved apportindskud af samtlige aktier i et andet selskab med kalenderårsregnskab, og hvor moderselskabets første regnskabsår løber til 31. december 2005? Vil sambeskatning for 2005, som selskaberne kan opnå efter de hidtidige regler, blive forhindret af lovforslaget?
3. Nystiftede selskaber har ofte et første indkomstår på mere end 12 måneder, hvor der er usikkerhed/uhensigtsmæssigheder omkring opgørelsen af indkomsten, idet indkomstperioden følger administrationsselskabet, jf. nedenstående eksempler.

Eksempel 1

Et dansk holdingselskab stiftes den 1. oktober 2005 med første regnskabsperioden fra 1. oktober 2005 - 31. december 2006. Dette selskab køber pr. 5. oktober 2005 samtlige aktier i et andet dansk selskab, som har kalenderår.

- a. Hvorledes opgøres sambeskatningsindkomsten for 2006, såfremt holdingselskabet er administrationsselskab? Skal der indgå indkomst fra datterselskabet, som hos dette vedrører indkomståret 2005? Hvis ja, for hvilken periode?
- b. Hvorledes opgøres sambeskatningsindkomsten for 2006, såfremt datterselskabet er administrationsselskab? Skal holdingselskabet særbeskattes af indkomsten for perioden 1. oktober 2005 - 31. december 2005?

Eksempel 2

Et holdingselskab har 1. regnskabsår 1. oktober 2004 - 31. december 2005. Datterselskabet har regnskabsår 1. januar - 31. december 2005. Datterselskabet omfattes af de nye regler for 2005, men holdingselskabet først fra 2006.

- a. Kan holdingselskabet inkludere datterselskabet i en "frivillig" sambeskatning efter de hidtil gældende regler?
 - b. Kan holdingselskabet indgå i en obligatorisk sambeskatning efter de nye regler?
 - c. Eller kan holdingselskabet og datterselskabet ikke sambeskattes i 2005, da de er underlagt to forskellige regelsæt?
 - d. Hvis svaret er ja i c) kan underskud i holdingselskabet i 2005, så fremføres i obligatorisk sambeskatning i 2006 og modregnes i datterselskabets indkomst?
4. Lovforslaget bygger på det princip, at der skal ske sambeskatning for den del af et indkomstår, hvor der har været koncernforbindelse. Der skal således ved indtræden af et nyt selskab i sambeskatningen som følge af køb af aktier aflægges regnskab for perioden fra indtræden af koncernforbindelse og til årets slutning og vice versa ved udtræden.

FSR skal i denne sammenhæng anbefale, at denne periode fastlægges efter samme kriterier, som ligger til grund for bestemmelsen af, for hvilken periode det pågældende selskab medtages i koncernregnskabet. Lovgives der ikke særskilt herom, vil der formentlig i en række situationer blive tale om forskellige perioder, fordi der regnskabsmæssigt konsolideres fra det tidspunkt,

hvor der er opnået egentlig kontrol, medens der efter almindelige skattemæssige principper anses at være sket et aktiekøb på tidspunktet for indgåelse af aftale herom, der ikke indeholder suspensive betingelser.

5. Hvorledes skal skattemæssige afskrivninger fordeles, når indkomsten skal fordeles på flere perioder, jf. § 31, stk. 5?
6. Det foreslås i § 31, stk. 7, at alle selskaber i sambeskatningen skal opgøre den skattepligtige indkomst for samme periode som administrationsselskabet, uanset regnskabsåret efter selskabets retlige regler. Skal den periode, der således danner grundlag for opgørelse af den skattepligtige indkomst, være gældende i alle andre sammenhænge i skattelovgivningen i øvrigt, og forstås som et indkomstår, for eksempel i forhold til ligningslovens § 15?

F. FULD FORDELING

1. Lovforslaget bygger reelt på "fuld fordeling" af selskabsskatten, således at de andre hidtidige muligheder for fordeling bortfalder.

FSR skal for det første anbefale, at muligheden for at anvende moderselskabsmetoden oprettholdes. Dette synes at være ubetænkeligt, i hvert fald når der ikke indgår selskaber med minoritetsaktionærer i sambeskatningen.

Dernæst synes det tilsvarende at være ubetænkeligt at anvende denne metode, hvis det sker med indforståelse fra minoritetsaktionærer, eller sådan at det sker i kombination med, at der (kun) for selskaber med en minoritetsaktionær betales en godtgørelse.

FSR skal dernæst for det andet forespørge, hvorledes der skal forholdes skattemæssigt, hvis administrationsselskabet, der forudsættes at være moderselskabet, undlader at kreditere (eller som det udtrykkes i lovforslaget "betale") underskudsselskabet for skatteværdien af underskuddet.

Det bedes bekræftet, at der i denne situation er tale om skattefrit udbytte, både når der er tale om manglende kreditering til et direkte ejet datter-selskab og til et indirekte ejet datterselskab, forudsat at ejerandels- og ejertidsbetingelserne for at modtage udbyttet skattefrit i øvrigt er opfyldt.

G. ANVENDELSE AF PRINCIPPER OG VALG

Der skal ske en særskilt opgørelse af den del af indkomsten, der ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten, jf. § 31, stk. 5. Skal denne del af indkomsten opgøres på samme måde som den del, der medregnes til sambeskatningsindkomsten, for eksempel med hensyn til værdiansættelse af varelagre, valg af afskrivningssats mv.?

H. GENBESKATNING

1. I de tilfælde der skal foretages omregning af gl. genbeskatningssaldo, jf. overgangsreglerne, ønskes det belyst, hvorledes der skal forholdes ved en efterfølgende genbeskatning, hvor genbeskatningen opgøres efter den begrænsede metode (eksempelvis ved koncerneksternt salg).
2. Genbeskatningssaldi skal omregnes til skatteværdi. Der anmodes om en redegørelse for formålet og hensigtsmæssigheden heraf under hensyntagen til den komplikation af skattelovgivningen, dette princip medfører.
3. Der anmodes endvidere om en redegørelse for, hvad det foreslåede princip indebærer ved ændringer af selskabsskattesatsen. Skal genbeskatningssaldoen opgøres på grundlag af de faktiske historiske selskabsskattesatser eller på grundlag af skattesatsen på tidspunktet for sambeskatningsophør? Spørgsmålene vedrører såvel de nye genbeskatningsregler som overgangsreglerne.
4. Endvidere anmodes om en redegørelse for, om det følger af lovforslaget, at genbeskatningssaldi for tidligere år skal omberegnes, og dermed om det nye princip, hvorefter saldiene ikke reduceres ved creditlempelse, skal gælde tilbage fra 1992.

Hvis dette er tilfældet, er det FSRs opfattelse, at princippet med omregning af det fratrukne underskud samt korrektionen vedrørende creditlempelse har karakter af lovgivning med tilbagevirkende kraft, idet der sker en forøgelse af genbeskatningsforpligtelsen.

Der kan naturligvis argumenteres for, at koncernen kan udtræde af sambeskatningen i 2004, hvorved beskatning sker efter de hidtidige regler, men ved anvendelse af disse regler, har koncernen ikke mulighed for at vælge overgangsbestemmelserne.

En undgåelse af lovgivning med tilbagevirkende kraft vil efter FSRs opfattelse være, at eksisterende genbeskatningssaldi omregnes til skatteværdi med skattesatsen på tidspunkt for lovindgrebet, dvs. 30%.

5. Da det ikke er klart efter ordlyden af overgangsbestemmelsen i lovforslagets § 8, stk. 6, hvordan genbeskatning af tidligere fratrukne underskud skal opgøres, beder vi om, at det med eksempler vises, hvordan genbeskatningen af et dansk selskab vil ske, når sambeskatningen som

angivet i overgangsreglen ophører i det førstkomende indkomstår, der påbegyndes den 15. december 2004 eller senere.

Herunder bedes skatteministeren oplyse, om der gives credit for eventuelle udenlandske skatter i forbindelse med forholdelsen af moderselskabets indkomst med overskud i et tidligere sambeskattet udenlandsk datterselskab.

6. I § 31, stk. 4 foreslås, at administrationsselskabet kan afbryde bindingsperioden, hvis det "forhøjer skatten" af alle eksisterende genbeskatningssaldi mv. Der anmodes om en redegørelse for, hvorledes dette skal forstås, hvis der er underskud.
7. FSR opfordrer til at bibeholde de normalt anvendte principper i skattelovgivningen om, at beløb fremføres som bruttobeløb og ikke som omregnede beløb.

I. FILIALER

1. FSR savner en nærmere beskrivelse af tankerne bag det foreslåede system for beskatning af udenlandske filialer. FSR ser ikke nogen naturlig sammenhæng i det skattesystem, der foreslås etableret.

Udenlandske filialer vil være exempt fra tidspunktet for lovforslagets ikrafttræden. Det bedes bekræftet, at dette også indbefatter afhændelsesavance, uanset skattesatsen i udlandet, og uanset størrelsen af den latente skat på tidspunktet for lovens ikrafttrædelse. Bekræftes dette, følger det tilsvarende af det foreslåede princip, at der ikke vil være fradrag for latente tab, uanset at sådanne latente tab kan skyldes manglende afskrivninger i tidligere år.

2. Det foreslåede princip indebærer således, at exit af filialer fra dansk beskatning imod alle principper i den danske skattelovgivning ikke er en skatterelevant begivenhed.

Der må på denne baggrund efter FSRs opfattelse stilles spørgsmål til motiveringen for at opretholde genbeskatningsregler for filialer, dvs. opretholde exit-beskatning for specialtilfælde. Tilsvarende gælder om motiveringen for efter den foreslåede § 5, stk. 7 at opretholde exit-beskatning i udenlandske filialer, når ledelsens sæde flyttes til udlandet. Opretholdelsen heraf giver anledning til spørgsmål om, hvorledes avance skal opgøres. Der er jo ingen dansk skattebase. Beskatningen i disse situationer strider efter FSRs opfattelse mod et exemptionprincip. Tilsvarende kan peges på reglerne i § 6 om virksomhedsomdannelse.

3. Det synes tilsvarende at føre til ulogiske og efter omstændighederne urimelige konsekvenser, når selskabsskattelovens § 8, stk. 3 foreslås ændret således, at der ved overførsel af aktiver til Danmark efter lovens ikrafttræden skal anvendes indgangsværdiregler efter § 4 A og § 8 B. Det

gælder eksempelvis, hvor en udenlandsk filial i 1998 har anskaffet immaterielle rettigheder, der ikke er blevet afskrevet skattemæssigt, men kunne have været afskrevet. Overføres sådanne immaterielle aktiver i 2005 til Danmark, vil hele afskrivningsgrundlag være mistet.

FSR skal udbede sig udtrykkelig bekræftelse af, at det er hensigten, at der i en situation som anført ikke opnås nogen indgangsværdi her i landet, selvom der i udlandet beskattes til handelsværdi, eksempelvis svarende til den oprindelige købesum.

Endvidere ønskes det bekræftet, at den foreslåede formulering af selskabsskattelovens § 8, stk. 3 ikke finder anvendelse ved overdragelse af de pågældende aktiver til et koncernforbundet dansk selskab (forskelligt fra det faste driftssteds "moderselskab").

4. Ifølge § 3, stk. 3 skal "indkomstopgørelsesprincipperne for faste driftssteder anvendes". Når det tages i betragtning, at OECD forventes at foretage en radikal ændring af disse principper inden længe, er der nogen usikkerhed om lovteksten. Der kan således refereres til intern dansk ret, den konkrete DBO eller principperne i den til enhver tid gældende OECD modeloverenskomst. FSR anmoder om en præcisering af, hvilke indkomstopgørelsesprincipper, der henvises til i den foreslåede § 8, stk. 3, 5. pkt.

J. KULBRINTESKAT

Følger det af lovforslaget, at der skal ske sambeskatning mellem to søsterselskaber, ejet af samme moderselskab, med hensyn til kapitel 2- og kapitel 3-indkomst efter kulbrinte-skatteloven, uanset moderselskabet ikke driver kulbrinteskattepligtig virksomhed?

K. SPROGLIG OPSTRAMNING

Det er FSRs opfattelse, at der er anledning til en sproglig opstramning og klargøring af lovforslaget. Dele af lovforslaget er yderst vanskeligt at forstå, og der rejser sig ved læsningen af lovforslaget en række spørgsmål, der formentlig alene skyldes sprogbugen. Endvidere anbefaler FSR, at det overvejes generelt at anvende termen "international sambeskatning", hvor det er det, der menes. Det er eksempelvis tilfældet i § 31, stk. 4.

Vi beder om kommentarer til følgende punkter:

I § 31, stk. 2, 2. pkt. hedder det "Tilvalget gælder tillige faste driftssteder, der er beliggende i udlandet, og som tilhører de sambeskattede danske og udenlandske selskaber og foreninger mv." Et fast driftssted skal ifølge denne formulering tilhøre et sambeskattet selskab for at kunne inddrages under sambeskatningen. Betyder dette, at et dansk selskab, der ikke er koncernforbundet med andre danske selskaber, og som udelukkende har aktiviteter i udlandet i form af faste driftssteder, ikke kan vælge at inddrage disse faste driftssteder under dansk sambeskatning?

§ 31, stk. 2, 3. pkt.: "Er et eller flere datterselskaber hjemmehørende i udlandet, skal disse inddrages". Er denne formulering ensbetydende med "Datterselskaber hjemmehørende i udlandet skal inddrages"?

Det bedes præciseret i hvilket situationer § 31, stk. 2, 4, pkt. finder anvendelse.

I § 31, stk. 4 bestemmes i relation til ændringer af koncernforbindelse "Såfremt selskabet mv. og dets datterselskaber mv. ikke overgår til at være ejet direkte eller indirekte af en anden aktionærkreds, er en eventuel bindingsperiode uændret". I denne såvel som i de foregående sætninger bør der ske en præcisering af, hvad der menes med "aktionærkreds".

Det foreslås, at der i den efterfølgende sætning efter "anses bindingsperioden for" tilføjes "det eller de modtagende selskaber". I den efterfølgende sætning må "et koncernmoderselskab" skulle være "koncernmoderselskaber". I denne sætning kunne der med fordel sættes punktum efter "sambeskatning", således at sidste bisætning udskilles til en særskilt hovedsætning, "I så fald skal bindingsperioden for denne aktionærkreds anvendes".

Gælder reglen om ejerskifte i § 31, stk. 4, pkt. 9 kun, såfremt de hidtidige aktionærer i det opkøbte selskab er et selskab eller en forening? Ifølge ordlyden omfatter reglen situationer, hvor "koncernforbindelsen med et selskab eller en forening mv. ophører". Umiddelbart ser reglen derfor ud til ikke at gælde for situationer, hvor koncernforbindelsen med en aktionærkreds af fysiske personer ophører. I bemærkningerne tales der dog mere bredt om "aktionærkredsen". Forholdet ønskes præciseret.

Det bedes præciseret, hvorledes § 31, stk. 4, pkt. 12 omkring spaltning skal forstås. Menes der, at de modtagende selskaber succederer i det indskydende selskabs bindingsperiode?

I § 31, stk. 5 indgår formuleringen "Er der kun koncernforbindelse med et selskab i en del af indkomståret, aflægges administrationselskabet regnskab for den periode" etc. Det anbefales, at dette formuleres "Er der kun koncernforbindelse med et selskab i en del af indkomståret, skal selskabet aflægge regnskab for den del af indkomståret, hvor der har været koncernforbindelse".

Det anbefales, at det overvejes at definere "den del af indkomsten, der ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten", f.eks. som "den selskabsspecifikke indkomst" (minoritetsandelen). Det vil lette formuleringen og forståelsen. Efter den foreslåede formulering må sætningen "Er denne indkomst negativ, fremføres underskuddet til modregning i senere års overskud i samme selskab" indebære en reference til "sambeskatningsindkomsten" i den foregående sætning og ikke som tilsigtet til "den selskabsspecifikke indkomst". Endvidere undgås vanskeligt forståelige udtryk som "underskud i indkomst". I § 31, stk. 6 foreskrives, at sambeskatningsselvangivelsen skal indeholde opgørelse "for" genbeskatningssaldi. Der er formentlig tale om opgørelse "af" genbeskatningssaldi.

I § 31, stk. 7, 3. sidste sætning foreskrives, at selskaber som omtalt "skal betale et beløb" til administrationsselskabet. Det bør præciseres, at en betaling ikke er fornøden, således at det er tilstrækkeligt, at de pågældende selskaber påtager sig en forpligtelse til betaling, jf. formuleringen i ligningslovens § 2, stk. 4. I sidste sætning må "Beløbene" skulle forstås som "Betalingerne".

Formuleringen i § 31, stk. 11, 4. punktum (og den tilsvarende formulering i overgangsreglernes § 8, stk. 6) er ikke forståelig og bør klargøres. Kan ordene "fratrullet creditlempelsen samt skatteværdien af genbeskatning efter 5. og 6. pkt." erstattes med "fratrullet eventuel creditlempelse eller af skatteværdien af eventuel genbeskatning efter 5. og 6. pkt.?"

Det foreslås, at ordene "et beløb af" i sidste punktum i stk. 11 ændres til "en andel af".

I lovforslagets § 8, stk. 6 (overgangsreglerne) foreslås det, at ophører sambeskatning med et udenlandsk datterselskab i det førstkommende indkomstår, forhøjes selskabets indkomst med overskud i det udenlandske datterselskab i efterfølgende indkomstår. Dette må indebære, at der ikke skal ske forhøjelse af moderselskabets indkomst med overskud i det udenlandske datterselskab i "det førstkommende indkomstår", hvilket næppe har været tilsigtet.

Hvilken periode dækker "sambeskatningsperioden" i § 8, stk. 6 over? Gælder § 8, stk. 6, hvis et udenlandsk sambeskattet selskab i 1999 havde et underskud på 1.000, som i årene 2000-2004 er udlignet ved et totalt overskud på 1.000?

L. ØVRIGE BEMÆRKNINGER

Skattefri fusion af sambeskattede selskaber

Når sambeskatningssystemet ikke længere er forankret i et moderselskab er det FSRs opfattelse, at fusionsskattelovens § 8, stk. 6 bør ændres, således at bestemmelsen fremover tilsvarende omfatter horisontale fusioner mellem sambeskattede selskaber.

Opløsning og likvidation af sambeskattede selskaber

FSR gør opmærksom på, at muligheden for opløsning efter anpartsselskabslovens § 59 begrænses væsentligt, såfremt reglerne om obligatorisk sambeskatning vedtages. Ifølge anpartsselskabslovens § 59, stk. 2, sidste pkt. skal anpartshavernes betalingserklæring til Erhvervs- og Selskabsstyrelsen vedlægges en erklæring fra told- og skattemyndighederne om, at der ikke foreligger skatte- og afgiftskrav vedrørende anpartsselskabet. I praksis afviser skattemyndighederne med henvisning til den solidariske hæftelse i sambeskatningsreglerne ofte at afgive denne erklæring for anpartsselskaber, der er eller har været sambeskattet med andre koncernselskaber.

Tilsvarende kan det i forbindelse med en almindelig likvidation af et selskab, der er eller har været sambeskattet med andre koncernselskaber som følge af den solidariske hæftelse være vanskeligt at opnå en skattekvitance fra skattemyndighederne. Ved en almindelig likvidation vil likvidator typisk kræve en skattekvitance, idet likvidator efter selskabsskattelovens § 33 hæfter for selskabets skatter op til de foretagne udlodninger.

Den solidariske hæftelse for skatter i de år, hvor et selskab indgår i en sambeskatning, giver således ikke alene væsentlige problemer i relation til overdragelse af sambeskattede selskaber, men også i relation til en senere likvidation af sambeskattede selskaber, hvad enten dette sker som en almindelig likvidation eller ved den mere formløse opløsning efter anpartsselskabslovens § 59.

FSR foreslår derfor, at den solidariske hæftelse for skatter under sambeskatningsperioden helt afskaffes eller at praksis fremover lempes, således at der er mulighed for at opnå enten en erklæring efter anpartsselskabslovens § 59, stk. 2, sidste pkt. eller en egentlig skattekvitance i forbindelse med en almindelig likvidation uagtet, at det pågældende selskab er eller har været sambeskattet med andre koncernselskaber.

Nedsættelse af kildeskatter på renter og royalty

FSR skal opfordre til, at kildeskatterne på renter og royalties tilsvarende nedsættes til 28%, således at kildeskatterne er på samme niveau som den danske selskabsskatteprocent.

---ooOoo---

Såfremt der er spørgsmål eller kommentarer til ovenstående, står vi gerne til rådighed med yderligere oplysninger.

Med venlig hilsen

John Bygholm
formand for FSRs Skatteudvalg

Niels Ebbe Andersen
fagdirektør

Foreningen Danske Revisorer

Munkehatten 32 · 5220 Odense SØ · Telefon 65 93 25 00 · telefax 65 93 25 08
Webadresse: www.fdr.dk · E-mail: sekretariat@fdr.dk



Skatteministeriet
Departementet
Søren Schou & Jesper Vestergaard
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K
Sendt via mail

Odense den 21. januar 2005
H 3810 - 04
00218 - TK

Høring: Lovforslag L 153 – Forslag til Lov om ændring af selskabsskatteloven og andre skattelove (Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen)

Lovudvalget i FDR har ikke bemærkninger til ovenstående.

Med venlig hilsen
Foreningen Danske Revisorer

Tom Karstensen
direktør

114958
SCAN

F&P

Forsikring & Pension

JLV

Skatteministeriet
Søren Schou/Jesper Vestergaard
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Vores ref. CH/lje

Journalnr. 1.3.2.1-009

Deres ref.

Dato 16.02.2005

L 153 - lovforslag om nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljeprincip i sambeskatningen

F&P har med brev af 15. december 2004 modtaget L 153 - lovforslag om nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljeprincippet i høring og takker for muligheden for at komme med bemærkninger. Lovforslaget er som følge af Folketingsvalget bortfaldet, men da forventningen er, at lovforslaget snarest vil blive genfremsat, skal F&P gøre følgende bemærkninger:

Generelle bemærkninger

F&P er positive overfor nedsættelsen af selskabsskatten fra 30 pct. til 28 pct.

For så vidt angår forslaget om ændring af sambeskatningsreglerne, stiller F&P sig undrende over for, at Skatteministeriet har valgt at gå mod anbefalingerne fra flertallet i Sambeskatningsudvalget, som anbefaler, at der indføres en koncernfradragsmodel, således at dansk og international sambeskatning fortsat skulle være muligt, og i stedet har valgt globalpuljemodellen, som foreslået af et mindretal i udvalget.

Globalpuljeprincippet som foreslået i L 153 synes endvidere at afvige væsentligt fra globalpuljeprincippet foreslået af mindretallet i rapporten, idet der i L 153 opereres med to regelsæt for henholdsvis selskaber, der er hjemmehørende i Danmark og selskaber, der ikke er hjemmehørende i Danmark skattemæssigt set. I første situation opereres med en tvungen sambeskatning for koncernforbundne selskaber, som ejes af samme aktionærkreds. For selskaber omfattet af denne regel, er der ikke mulighed for at fravælge sambeskatning. Dette synes at være et ganske vidtrækkende indgreb. For selskaber, der skattemæssigt ikke er hjemmehørende i Danmark, kan koncernen efter forslaget vælge at lade samtlige disse selskaber indgå i sambeskatningen eller ingen af dem.

Globalpuljemodellen i den i L 153 omhandlede form forekommer derudover at være vanskeligt administrerbar i praksis samt giver anledning til en række u hensigtsmæssige følger både for børsnoterede og ikke-børsnoterede selskaber.

Skern 2.004-401-0012
Akt nr 334

JLV

MODTAGET

17 FEB. 2005

Skat Erhverv

Vanskeligt administrerbar bliver nedsættelsen af ejerskabskravet, som f.eks. kan komme til at betyde, at et selskab kommer til at hæfte for skatten i et selskab, som det ikke har ledelsesmæssig indflydelse på. Desuden vil der for delvist ejede selskaber skulle opgøres dels en sambeskatningsindkomst og dels en indkomst, der vedrører minoritetsandelen, og som skal beskattes efter almindelige regler. Dette vil i praksis være ganske vanskeligt og tungt at administrere.

Specifikke bemærkninger

I relation til reglerne i selskabsskattelovens § 13, stk. 8, om opgørelse af fradragsbegrænsningsbeløbet, er F&P usikre på, hvorledes dette beløb skal opgøres. Det fremgår således ikke klart af lovforslaget, hvorledes der skal forholdes med indkomst fra udenlandske faste driftsteder eller fast ejendom i fremmed stat, og F&P skal derfor anmode Skatteministeriet om, at dette præciseres i lovforslaget, eventuelt i bemærkningerne.

Endvidere gør samme problemstilling sig gældende i relation til opgørelsen af genbeskatningssaldi, hvor det ej heller er klart, hvorledes der skal forholdes i relation til udenlandske driftsteder og fast ejendom. F&P skal derfor tillige anmode om, at dette præciseres i lovforslaget.

I relation til reglerne om fradragsbegrænsning skal F&P desuden anmode om, at det i bemærkningerne præciseres, hvorledes der skal forholdes, såfremt en indkomst efter indførelse af territorialindkomstprincippet går fra at indgå i fradragsbegrænsningen til ikke at indgå i fradragsbegrænsningen.

For så vidt angår lovforslagets § 1, nr. 9, og forslaget til ny § 31, stk. 5, er det F&P's opfattelse, at det ikke fremgår klart, hvorledes der skal forholdes i forhold til "gammel" sambeskatning, dvs. sambeskatning indtrådt før lovforslagets ikrafttræden. F&P skal anmode om, at det præciseres i lovforslaget, eventuelt i bemærkningerne, at de gamle sambeskatningskredse kan fortsætte.

Derudover skal F&P foreslå, at der foretages konsekvensrettelser i pensionsafkastbeskatningsloven, således at indkomstgrundlaget i udenlandske forsikringsfilialer ikke indgår i den pensionsafkastskattepligtige indkomst på tilsvarende måde som i selskabsskatteloven.

I relation til pensionsafkastbeskatningsloven skal F&P desuden foreslå, såfremt den tvungne fulde fordeling af skatter fastholdes, at pensionsafkastskattelovens § 2, stk. 1, nr. 14, om beskatning af skatterefusion ophæves, da der ikke er tale om en reel indtægt for koncernerne.

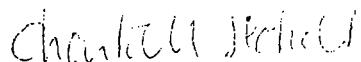
Desuden skal F&P foreslå, at selskabsskatteloven § 13, stk. 11, for udenlandske datterselskaber forenkles således, at fradragsbegrænsning sker som en porteføljeaktie. Det foreslås, at grundlaget for fradragsbegrænsningen baseres på den indre værdi regulering af datterselskabsaktierne, svarende til den regel, der i dag gælder for datterselskabsaktier, der ikke har været ejet i "hele indkomståret".

Afslutningsvist skal F&P bemærke, at F&P forudsætter, at lovforslagets ikrafttrædelses- og virkningsdato for så vidt angår ændring af sambeskatningsreglerne ændres, således at denne

del af lovforslaget ikke vil få tilbagevirkende kraft tilbage til den oprindelige fremsættelsesdato den 15. december 2004.

Såfremt F&P's bemærkninger giver anledning til spørgsmål, står F&P naturligvis til rådighed, ligesom F&P gerne deltager i et møde til drøftelse heraf.

Med venlig hilsen



Charlotte Høholt

Skatteministeriet
Att.: skm@skm.dk



HÅNDVÆRKS RÅDET

Den 21. januar 2005
Ref.:sn/H050121selsksskatSN

Organisation for
små og mellemstore
virksomheder

**Vedr. forslag til lov om ændring af selskabsskatteoven og andre skattelove L
153**

Islands Brygge 26
Postboks 1854
2300 København S

Håndværksrådet er blevet bedt om eventuelle kommentarer til ovenstående høringsmateriale, som er fremsat. Håndværksrådet kan fuldt støtte det forslag, hvorefter det ikke længere vil være tilladt for et moderselskab med flere datterselskaber i udlandet at flytte underskud til visse udenlandske selskaber, som de så lader sig sambeskatte med herhjemme.

Telefon 33 93 20 00
Telefax 33 32 01 74
Web www.hvr.dk
E-mail hvr@hvr.dk

Håndværksrådet støtter også nedsættelsen af selskabsskatten fra 30 % til 28 %. Håndværksrådet finder det rigtigt, at provenuet føres tilbage til erhvervslivet. Det er kun en mindre del af selskabsskattenedsættelsen, der kommer mindre virksomheder til gode – og det må pointeres, at det er vigtigt, at virksomhedsskatten følger med ned.

Vi er i Håndværksrådet åbne overfor, at provenuet finder anvendelse på andre erhvervsrettede områder end ved en nedsættelse af selskabsskatten. Fx kunne en del af provenuet sikre, at detailhandlen ikke ender med udgifterne til dankortgebyret, efter det ved kommende forhandlinger falder bort. En række andre skævheder i beskatningen af selvstændige erhvervsdrivende kunne også finde sin løsning med det tilstedeværende provenu.

Med venlig hilsen

Søren Nicolaisen

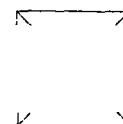
SJ20050302092104859_DOR106548.TXT
Fra: Steen Møller Jørgensen <stjo01@frederiksberg.dk>
Til: Postkasse Skat erhverv <pskerh@skm.dk>
CC: Erik Christiansen (skat) <erch02@frederiksberg.dk>
Modtaget: 18-01-2005 11:01:19
Emne:

Vedrørende L 153 - Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatningen.

Skatteafdelingen har ingen bemærkninger.

Venlig hilsen
Steen Møller Jørgensen
Frederiksberg Kommune

Københavns Kommune Økonomiforvaltningen
Skatte- og Registerforvaltningen



Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Dato: 26. januar 2005 Direkte tlf.: 32 64 86 51 J.nr.: 027-00000143/05

Bemærkninger til lovforslag L 153 om nedsættelse af selskabsskatten og global-pulje-princip i sambeskatningen

Selskabsbeskatningen i København har følgende bemærkninger til lovforslaget selv om det er os bekendt, at samtlige lovforslag skal genfremstilles som følge af udskrivelse af folketingsvalg.

Generelle bemærkninger

1.
Selskabsbeskatningen i København finder lovforslaget indeholder mange bestemmelser, der er tunge at administrere.
Bl. a. indføres der kun for virksomheder omfattet af SEL en form for territorialbeskatning. Der indebærer betydelige problemer med afgrænsning af udenlandske filialer. I dag er det således, at virksomhederne ikke meddeler skattemyndighederne, at man har en udenlandsk filial med underskud. Praksis, også Landsskatterettens praksis, vedrørende statuering af fast driftssted her i landet viser, at det er en meget ressourcekrævende proces at afgøre om der foreligger fast driftssted her i landet. Det vil betyde, at det også er meget ressourcekrævende at afgøre om en aktivitet udgør et fast driftssted i udlandet. Hvilken indvirkning kan bestemmelserne om fast driftssted i vores DBO'er have på dette forhold?

2.
Desuden kan det være vanskeligt at gennemskue problemerne med opgørelse af underskud i en sambeskatning, når der indgår delvist ejede selskaber. Kan underskud, der kan henføres til minoritetsaktionærernes andel modregnes i sambeskatningens positive indkomst for et senere år?

3.
Når delvist ejede selskaber indgår i sambeskatningen, kan den koncernejede andel opgøre den skattepligtige indkomst efter ét princip f. eks. med hensyn til afskrivninger, mens minoritetsaktionærernes andel opgøres efter et andet princip? Der henvises i denne anledning til bemærkningerne vedr. § 31, stk. 5, at "den del af indkomsten, der ikke medregnes til sambeskatningsindkomsten opgøres særskilt."

4.
Hvad sker der med tilsvarende problem, når et selskab sælges i året, jf. at

Selskabsbeskatningen

Artillerivej 86
2300 København S

Telefon
32 64 85 00

Telefax
32 64 86 96

post@skat.kk.dk
www.kk.dk

Ekspeditions- og
telefonid
Mandag - torsdag
9.30 - 15.00
Fredag 9.30-13.00

side 2

"administrationsselskabet aflægger regnskab for den periode, der har været koncernforbindelse".

5.

Hvorledes påvirker lempelse for betalt skat i udlandet fordelingen af skatter i sambeskatningen?

6.

Skal lempelserne beregnes på grundlag af samlede sambeskatningsindkomst eller på grundlag af de enkelte selskabers bidrag til sambeskatningsindkomsten?

7.

Skal refusion af selskabsskatten i dette tilfælde også ske med skatten på 28%, jf. ny SEL § 31, stk. 7?

Til § 1, nr. 9 ny SEL § 31, stk. 1

Man angiver, at sambeskatningen omfatter koncernforbundne selskaber og foreninger omfattet af § 1, stk. 1, nr. 1-2a, 2c-2f, 3a-5, 5b eller ! 2, litra a og b.

8.

SEL § 1, stk. 1, nr. 2c omfatter Værdipapircentralen, som havde CVR 83 58 41 14. Men pr. 1/1 2000 blev Værdipapircentralen omdannet til et aktieselskab med CVR 21 59 93 36, hvorfor den er omfattet af SEL § 1, stk. 1, nr. 1. Der er således ikke behov for bestemmelsen i nr. 2c. Der kan henvises til det forhold, at Post Danmark blev ophævet fra SEL § 1, stk. 1, nr. 2b ved lov nr. 409 af 6/6 2002, § 18, nr. 1.

Til § 1, nr. 9 ny SEL § 31, stk. 4

Genbeskatning vedrørende udenlandske selskabers underskud sker hos administrationsselskabet. Koncernforbundne selskaber m.v. omfattet af sambeskatningen i det sidste år inden afbrydelsen hæfter solidarisk for skat, tillæg og renter vedrørende skatten af genbeskatningssaldiene.

9.

Administrationsselskabet kan være et hvilket som helst af koncernselskaberne. Hvordan sikres det, at skattekrav ikke udhules, såfremt administrationsselskabet f. eks. er et datterdatterselskab af det "øverste selskab" i koncernen, og koncernen (sambeskatningen) gradvist over en årrække mindskes?

10.

Hvordan sikres det, at administrationsselskabet har tilstrækkelige midler til at betale skatten?

side 3

Til § 1, nr. 9 ny SEL § 31, stk. 6

Vedrørende selvangivelse af genbeskatningssaldi.

11.

Hvorledes skal det forstås, at genbeskatningssaldiene opgøres samlet pr. land, jf. bemærkningerne til ny SEL § 31, stk. 6, hvis et af selskaberne i et givet land udtræder af sambeskatningen efter ny SEL § 31, stk. 11.

12.

Skal der selvangives genbeskatningssaldi for hele sambeskatningen under ét, for hvert land eller for hvert selskab?

Til § 1, nr. 9 ny SEL § 31, stk. 7

13.

Kan forvaltningerne stadig kræve at få et revideret regnskab for de selskaber der har et afvigende regnskabsår?

14.

Hvad sker der hvis administrationsselskabet omlægger regnskabsåret?

15.

Kan et nyerhvervet selskab være administrationsselskab, hvis dets regnskabsperiode ikke falder sammen med den tidligere koncerns regnskabsperiode? F. eks. en koncern med kalenderår stifter et nyt administrationsselskab den 15/2 og beslutter at have en regnskabsafslutning pr. 30/4.

16.

Hvorledes opgøres indkomsten i dette tilfælde? Hvordan skal dette ses i sammenhæng med SEL § 10?

TIL § 1, nr. 9 ny SEL § 31, stk. 10

17.

Betragtes nedbringelse af ejerandele som delvis salg i relation til ny SEL § 31, stk. 10.?

18.

Hvorledes forholdes der ved opgørelse af den skattepligtige indkomst for sambeskatningen for så vidt angår genvundne afskrivninger på aktiver i medfør af den nye § 31, stk. 10, hvis et udenlandsk selskab indgår i sambeskatningen i år 1 med en andel på 100%, i år 2 er ejerandelen 80%, i år 3 er ejerandelen 51% og i år 4 ejes kun 25%? Brutto kan genvundne afskrivninger f. eks. opgøres til 800.000 kr.

side 4

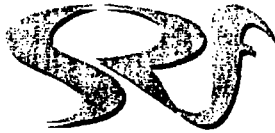
Yderligere forhold

19.

Når selskabsskatteprocenten nedsættes, bør der tages stilling til bestemmelsen i SEL § 13, stk. 3, hvorefter pt. 66% af udbyttet fra andre selskaber, hvor man ejer under 20% skal indgå i den skattepligtige indkomst. Selskabsbeskatningen henviser til bemærkningerne til lovforslag nr. 9 fra folketingssamlingen 1990/91, hvor de 66% blev beregnet således, at beskatningen svarede til den skatteprocent, som gælder for fysiske personer. Dette skulle så tale for at det fulde udbytte skal medregnes i den skattepligtige indkomst for selskaber mv., hvilket også ville medføre en administrativ besparelse.

Med venlig hilsen

Erna Christensen
Kontorchef



SKATTEREVISORFORENINGEN

Til Skatteministeriet
Departementet
Att. Søren Schou og Jesper Vestergaard

Skatteudvalget

Formand:

Jesper Kiholm
Vestsønderjyllands Skatteforvaltning
Kongevej 57
6270 Tønder
Telefon: 74 72 80 92
Telefax: 74 72 81 99
E-mail: jk@toender.dk
Privat:
Rylen 4, 6270 Tønder, 74 72 01 06

Tønder, den 20. januar 2005

Høringssvar vedrørende lovforslag L 153 – Nedsættelse af selskabsskatten og globalpuljeprincip i sambeskatningen

Skatterevisorforeningen takker for det modtagne materiale, og kan i den forbindelse meddele, at vi har følgende bemærkninger til det modtagne lovforslag:

Indledningsvis hilser Skatterevisorforeningen initiativet til gennemførelse af ændrede regler for sambeskatning velkomment, idet de nuværende regler for international sambeskatning, herunder genbeskatningsreglerne ikke fungerer efter hensigten.

Skatterevisorforeningen kan således tilslutte sig formålet med at gennemføre ændrede sambeskatningsregler, således som disse fremgår af kommissoriet for Sambeskatningsudvalget.

Formålet med en ændret koncernbeskatning er således at opnå enkle regler – herunder at reglerne skal være administrativt hensigtsmæssige for såvel virksomheder som myndigheder. Derudover skal reglerne være robuste overfor skatteplanlægning og uden huller.

Endelig skal reglerne være i overensstemmelse med EU-retten, ligesom virksomhederne skal sikres fleksibilitet med hensyn til etablering af forskellige koncernstrukturer.

Skatterevisorforeningen må imidlertid bemærke, at ønsket om enkle regler ikke opfyldes med dette lovforslag.

Lovforslaget bygger på særdeles komplicerede regler, som vil være administrativt svære at håndtere for både virksomheder og skattemyndigheder.



SKATTEREVISORFORENINGEN

National sambeskatning

De nuværende regler om dansk sambeskatning er enkle og let administrerbare.

Iflg. lovforslaget vil sambeskatning af alle nationale koncernforbundne selskaber blive obligatorisk. Endvidere bliver kravet til ejerandelen nedsat fra 100% til over 50%. Sambeskatning skal også finde sted, selv om koncernforbindelsen ikke har bestået hele indkomståret. I sambeskatningsindkomsten skal kun medregnes den del af indkomsten i selskabet, der svarer til den ejerandel, som aktionærkredsen gennemsnitligt ejer direkte eller indirekte i den del af indkomståret, hvor aktionærkredsen har bestemmende indflydelse.

For delvist ejede selskaber under en sambeskatning skal der foretages en opdeling af selskabets indkomst i to dele – en del, der medregnes i sambeskatningsindkomsten og en resterende del, der vedrører minoritetsandelen og som beskattes efter almindelige regler. Der er angivet særlige regler for fordeling af underskud, opkrævning af acontoskat og selskabsskat samt refusion af skat selskaberne imellem.

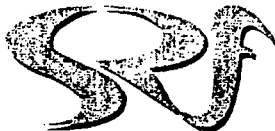
Skatterevisorforeningen finder reglerne om obligatorisk sambeskatning af alle nationale koncernforbundne selskaber, herunder reglerne om opgørelse af sambeskatningsindkomst, resterende indkomst og fordeling af acontoskat og selskabsskat for meget administrativt belastende i forhold til de nuværende regler.

Skatterevisorforeningen foreslår, at en eventuel lovregulering af sambeskatning af rent danske koncerner udskydes indtil der foreligger en afklaring af de EU-retlige aspekter (herunder udfaldet af Marks & Spencer-sagen). Såfremt EU-retten tillader det, vil en bibeholdelse af de nuværende sambeskatningsregler være at foretrække for så vidt angår de nationale koncerner.

International sambeskatning

Konsekvensen af lovforslaget vil være, at den nationale sambeskatning udvides betydeligt. Derimod må det – ifølge bemærkningerne til lovforslaget – forventes at den internationale sambeskatning i stort omfang vil blive fravalgt. Skatterevisorforeningen henleder opmærksomheden på, at flertallet i Sambeskatningsudvalget fraråder indførelse af globalpuljning. Globalpuljning vil ifølge udvalget antagelig i det store og hele svare til en ophævelse af adgangen til international sambeskatning. Hvis en sådan løsning ønskes, er det flertallets opfattelse, at den bør gennemføres "direkte" ved en egentlig ophævelse af de internationale sambeskatningsregler.

Skatterevisorforeningen finder de foreslåede regler om globalpuljning for meget komplicerede, ligesom det er vanskeligt at gennemskue konsekvenserne af valg eller fravalg af ordningen. Reglerne er også meget administrativt belastende.



SKATTEREVISORFORENINGEN

Skatterevisorforeningen finder heller ikke, at lovforslaget i fuldt omfang tager stilling til, hvordan sambeskatningsindkomsten opgøres og skatteberegningen foretages, hvor der i den internationale sambeskatning er både underliggende og overliggende selskaber i udlandet.

I lovforslaget foreslås en særlig overgangsordning for koncerner, som vælger fortsat at anvende sambeskatning med udenlandske selskaber. Det foreslås således, at der indrømmes henstand med skattebetalingen vedr. de nye selskaber i sambeskatningen med $\frac{3}{4}$ af skatten i det første indkomstår, $\frac{1}{2}$ af skatten i det andet indkomstår og $\frac{1}{4}$ af skatten i det tredje indkomstår. Henstandsbeløbene skal forrentes med en ikke fradragsberettiget rente på 2% p.a.

Skatterevisorforeningen foreslår, at disse overgangsregler udgår af lovforslaget.

Ordningen vil være administrativt belastende, ikke mindst i forbindelse med reguleringer af henstandsbeløb ved ændringer af skatteansættelsen.

I øvrigt må det formodes, at selskaberne selv vil have mulighed for at finansiere skattebeløbene uden nogen væsentlig forøgelse af renteomkostningen.

Forbedrede kontrolmuligheder

Ifølge lovforslaget skal der være oplysningspligt i selvangivelsen med hensyn til genbeskatningssaldi med videre. Endvidere skal Ligningsrådet bemyndiges til fastsættelse af vilkår for sambeskatning, herunder vilkår om regnskabskrav vedr. udenlandske selskaber og indhentning af yderligere oplysninger til brug for ligningen.

Skatterevisorforeningen hilser de forbedrede kontrolmuligheder velkommen.

Skatterevisorforeningen finder også, at det bør anføres i lovforslaget, hvorledes det sikres, at det kan kontrolleres, at alle selskaber i en koncern medtages under sambeskatningen – hvilket jo er en betingelse ifølge lovforslaget.

Skattemyndighederne har ikke i dag tilstrækkelige informations- og kontrolværktøjer til brug for en konstatering af, at alle koncernens selskaber er medtaget under sambeskatningen.

Det kan sagtens tænkes, at der vil være situationer hvor skattemyndigheden i forbindelse med en kontrol mere eller mindre tilfældigt kommer i besiddelse af oplysninger, der viser, at der er yderligere datterselskaber i udlandet som ikke umiddelbart kan udledes at koncernens danske regnskab.



SKATTEREVISORFORENINGEN

Som en løsningsmodel for dette problem foreslår Skatterevisorforeningen at lade selskabets revisor forestå en erklæring af, at alle koncernens selskaber er inddraget under sambeskatningen ud fra det forhold at revisor har det nødvendige kendskab til koncernens forhold, ligesom det må antages at især de større revisionsfirmaer via deres udenlandske afdelinger har mulighed for at få en række oplysninger verificeret dér.

Med venlig hilsen

Jesper Kiholm
Formand for Skatterevisorforeningens Skatteudvalg

10 7679
SCANNET

Registrerede
Revisorer
FRR

Skatteministeriet
Nicolai Eigtveds Gade 28
1402 København K

Att.: Søren Schou

MODTAGET

20 JAN. 2005

Skat Erhverv

19. januar 2005

Høring vedrørende L 153 – Nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje-princip i sambeskatning

Tak for muligheden for at kommentere forslaget.

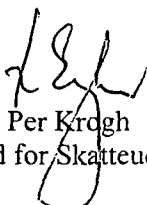
FRR synes, det er fornuftigt, at et provenu fra ændring af reglerne for sambeskatning anvendes til nedsættelse af selskabsskatten og virksomhedsskatten.

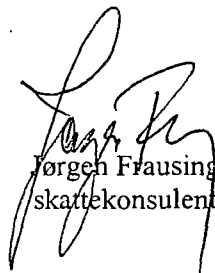
Det skal præciseres, at de foreslåede ændringer skal være i overensstemmelse med anden lovgivning, herunder EU-lovgivningen.

Forslaget ændrer dog ved den symmetri, der tidligere har været i skattelovgivningen, idet nedsættelsen af selskabsskatten bevirker, at det bliver endnu mere attraktivt at modtage udbytte i stedet for løn, når nedsættelsen af selskabsskatten ikke kombineres med en forhøjelse af udbytteskatten.

FRR finder, at det er uheldigt, at denne symmetri skævvrides, og opfordrer til, at symmetrien genoprettes ved f.eks. at nedsætte skatten på personlig indkomst.

Med venlig hilsen


Per Krøgh
formand for Skatteudvalget


Jørgen Frausing
skattekonsulent

Skatteministeriet
Departementet

Att.: Jesper Leth Vestergaard

Høringssvar - nedsættelse af selskabsskatten og globalpulje- princip i sambeskatningen

Departementet har d. 15. december 2004 sendt ovennævnte lovforslag i ekstern høring. Styrelsen skal beklage, at der ikke er afgivet høringssvar før nu.

Styrelsen har følgende bemærkninger:

Faglige bemærkninger:

I det foreslåede § 31, stk. 4, bør der efter 7. pkt. indsættes en bestemmelse svarende til stk. 4, 2. pkt.

I det foreslåede § 8, stk. 8, står der 16. december 2004. Det bør vist være 15. december 2004.

Administrative konsekvenser:

Told- og Skattestyrelsen har ingen bemærkninger til de i forslaget anførte administrative konsekvenser. Dette er dog under forudsætning af, at det pålægges selskaberne i forbindelse med indgivelsen af selvangivelsen for indkomståret 2005 at oplyse, hvilke selskaber, der er omfattet af sambeskatningen i henhold til forslagets § 1, nr. 9.

Af hensyn til den fremtidige tilrettelæggelse af ligningsarbejdet bør denne pligt omfatte alle selvangivelser for indkomståret 2005, uanset sambeskatningen ikke bliver aktuel før for indkomståret 2006, idet regnskabsperioden er påbegyndt før 15. december 2004.

14. februar 2005
Journal nr. 99/04-130-00525



Med venlig hilsen
Retsafdelingen

Karen Madsen
Direkte telefon 72 37 38 83
karen.madsen@toldskat.dk

Skatteministeriet Told- og Skattestyrelsen Østbanegade 123 2100 København Ø
Telefon 7237 9000 Fax 72 37 90 38 www.toldskat.dk toldskat@toldskat.dk

Ekspeditionstid: Mandag-torsdag 8.30-16.00 Fredag 8.30-15.30

Side 2 / 2

